

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Ревизијата на успешност е активност спроведена со цел да ги оцени ризиците и утврди можностите за подобрување во врска со административни такси/судски такси на централно/државно ниво со посебна назнака на административните таксени марки кај надлежните институции и воспоставените контролни механизми. Нашата оценка се однесува и на законски утврдените права и обврски на институциите вклучени во оваа активност и нивното практично функционирање и средствата кои се одвојуваат за оваа намена за годините 2006, 2007, 2008 и 2009.

Од прелиминарните истражувања кои претходно ги извршивме како и откриените ризични подрачја во областа, произлезе потребата да спроведеме ревизија на успешност со наслов:

Откривање на ризици/можности за подобрување на системот за контрола на административни такси на централно/државно ниво, со посебна назнака на таксените марки.

Со ревизијата се фокусиравме на ризиците кај административните такси со посебна назнака на таксените марки откриени во законската и подзаконската регулатива во областа, критериумите за утврдување и прибирање на буџетските неданочни приходи во делот на административните такси, процесите на нивна емисија, пуштање во промет, системите на обработка на административната документација која подлежи на таксирање како и контролните механизми кај надлежните институции за административните таксени марки. Кај контролните механизми со ревизијата ги опфативме и процесите на препознавање и откривање на фалсификуваните таксени марки.

Од откриените ризици со прелиминарните истражувања се фокусиравме на неколку подрачја кои беа предмет на нашата ревизија на успешност и тоа:

- 1. Законски одредби;**
- 2. Приходи од административни такси;**
- 3. Институции надлежни за спроведување на активностите од областа;**

Кај ризичното подрачје **Законски одредби** се фокусиравме на прашања поврзани со концептот на законско уредување на основите/правото за наплата на административните такси - таксени марки, потребата од инкорпорирање на одредбите од општиот закон за административни такси во специјалните закони и уредување на подзаконските акти од областа.

Со нашата ревизија констатиравме повеќе неповолни аспекти во подрачјето кои генерално влијаат на правилна примена на законските и подзаконските акти кај надлежните институции, како и системите на препознавање и прибирање на неданочните приходи во делот на административните такси – таксени марки,

целосноста при прибирање на приходите и нивно влијание врз планираниот буџет на централно ниво.

- 1.1. Постојниот законски концепт на уредување на административните такси – таксени марки претрпел значајни измени во последните 17 години, но истиот во делот на одредбите со кои се дефинираат субјектите надлежни за примена на законот не ги појаснува и одделува субјектите надлежни за таксирање. Имено, одредбите од законот се однесуваат и на форми на организации кои не се препознаваат во структурата на органи на државна управа и согласно организационата структура во Република Македонија не се препознатливи ниту според надлежноста за вршење на јавни овластувања.

Извршените преточувања на одредби регулирани со подзаконски акт во праксата покажуваат подобра примена како одредби регулирани со закон отколку одредби регулирани со подзаконски акт.

Со ревизијата утврдивме дека постои различна примена и постапување по одредбите од Законот за административни такси – тарифа на административни такси кај органите на државна управа.

- 1.2. За концептот на вреднување на административните такси односно износите по тарифни броеви или утврдувањето на вредноста на тарифите, добивме уверување дека не е изграден врз основа на пишани или критериуми изградени од пракса.

Тарифата на административните такси нуди описи и износи кои во одредени случаи се препознатливи, а во други се генерални. Овие генерални описи се однесуваат на општите тарифни броеви 1, 2 и 3 од Тарифата кои во одделни случаи внесуваат несигурност односно предизвикуваат различни толкувања и примена кај органите кои треба да ги применат поради непознавање или општ опис на истите како и моментот на нивна примена.

- 1.3. Надлежноста за контрола над примената на одредбите од ЗАТ е определена кај МФ на РМ и внатрешно соодветно кај секој орган на државна управа согласно одредбите од истиот закон, но ниту во минатото ниту тековно е извршена од надлежното министерство кај органите на државна управа. Внатрешната контрола над применувањето на прописите за административни такси кај органите на државна управа кои беа предмет на ревизија, не е вршена освен кај ЦУ. Контролна функција над спроведување на ЗАТ во одреден дел има и МП – Државен управен инспекторат определени со Законот за управна инспекција.

- 1.1. Постојниот концепт на уредување на административните такси предвиден со ЗАТ е донесен во 1993 година и до 2010 година содржи 13

измени. Согласно одредбите од ЗАТ за списите и дејствата во управните работи кај органите на државната управа, органите на општината, органите на општините во Градот Скопје и органите на Градот Скопје се плаќаат административни такси. Овој концепт во РМ претставува наследен концепт од претходниот сојузен систем и истиот претпоставува и има за цел да го утврди правото на надоместок на административните трошоци на државната управа за обработка на поднесоците на граѓаните и правните лица во управните работи како централизиран систем.

Во 2004 година извршени се измени во смисла на дефинирање на органите на државна управа, но задржани се и одредби кои појаснуваат и други форми на организации меѓу кои се сметаат и трговските друштва, здруженија на граѓани и други правни лица кога во вршењето на јавните овластувања доверени со закон решаваат по управни работи по барање на странките, без истите да бидат точно прецизирани. Овие одредби предизвикуваат потешкотии во препознавањето на споменатите органи особено на поимот трговски друштва, здруженија на граѓаните и други правни лица кои вршат јавни овластувања.

Со Правилник¹ кој го уредува начинот на плаќање и поништување на административните такси платени во готови пари и вредносници, концептот на наплата на административните такси до 200 денари во таксени марки и над 200 денари во готови пари е воведен во 1996 година, а пренесен во ЗАТ по дванаесет години односно во 2008 година. Со ревизијата утврдивме дека концептот иако е регулиран со подзаконски акт во 1996 година, кај ОДУ со практична примена започнува во 2008 година кога е имплементиран на ниво на закон.

- 1.2. Вреднувањето односно утврдените износи на таксените тарифи е утврдено по опис и износ со ЗАТ односно Тарифа на административните такси. Во изминатиот период овој документ претрпел чести измени како дополнувања со описи и вредности/износи на таксени тарифи. Методологијата на градење на вредностите на таксените тарифи во тековната легислатива не е регулирана ниту подлежи на уредување со законски и подзаконски акт. Поради овој аспект, а врз основа на нашата ревизија добивме уверување дека вредностите по тарифни броеви кај органите на државна управа надлежни за таксирање, не се градени врз основа на пропишана или методологија произлезена од пракса, врз основа на градени критериуми, пресметки и параметри, ниту ја отсликуваат реалната вредност на трошоците за администрацијата при вршење на своите надлежности. Со ревизијата утврдивме дека за

¹ Извор на податоци: Правилник за начинот на плаќање на административни такси и за лепење и поништување на вредносници и за висината на таксите кои се плаќаат во готови пари (Службен весник на РМ бр.43/93 и 23/96)

износите на тарифните броеви не постои анализа за нивната оправданост и висина извршена од страна на МФ на РМ како надлежен орган за подготовка на ЗАТ ниту од страна на министерствата како предлагачи на измените во ЗАТ, секој од својот домен. МФ на РМ, измените на ЗАТ ги подготвува врз основа на циркуларни писма кои ги доставува до органите на државната управа на годишно ниво кои доставуваат предлози за воведување/укинување или изменување на одредени тарифни броеви по соодветни износи. Образложенијата кои ги добивме од органите на државна управа и МФ на РМ се спротивставени и упатуваат на тоа дека износите на тарифите се утврдени од страна на МФ на РМ за разлика од образложенијата на министерството дека тоа не ја определува висината на тарифата од причини што самите институции ги знаат своите манипулативни трошоци кои би требало да ги наплатат и затоа истите ги предлагаат. Овие состојби влијаат на анализата на ефикасноста на концептот на административни такси односно на сознанијата за доволноста на износот на таксената тарифа за наплата - рефундирање на трошокот на администрацијата, реално направен за извршување на услугите на граѓаните и правните лица во РМ која МФ на РМ треба да ја врши со оглед на својата контролна функција.

Генералните описи на тарифните броеви 1, 2 и 3 кои се однесуваат за тарифирање на барање, жалба и решение, претставуваат особена потешкотија за определени органи на државна управа која се рефлектира во непознавање на примената на овие тарифни броеви, отсуство на специфицирани случаи определени во нив како и моментот на нивна примена. Така на пример, со ревизијата утврдивме дека:

- кај МВР на РМ присутни се разлики во вредноста на тарифите кои им се наплаќаат на граѓаните за поднесени барања по документи - патна исправа и возачка дозвола. Имено во пракса барањето за патна исправа од 50 денари престанува да се таксира од јули 2008 година, а за возачка дозвола од февруари 2010 година. Износот на такса од 50 денари кој до 2008 година односно 2010 година се наплатувал за поднесено барање за патна исправа односно возачка дозвола, се наплаќал различно во различни периоди за во 2008 година односно 2010 година оваа пракса да биде прекината. За оваа такса законските одредби се уште во функција, не се извршени промени, но сепак заради општите описи задолжителноста на нивната примена за МВР на РМ не била препознатлива и предизвикала разлики во примената кои резултирале со иницијатива за нејзино напуштање.
- Во МЕ на РМ утврдивме пракса каде административна такса за одредени услуги како издавање лиценца за продажба на алкохолни

пијалаци, категоризација на објекти, издавање лиценци на туристички агенции и дискотеки, кабарета и ноќни клубови, воопшто не е наплаќана односно со таксирање е започнато во 2010 година како и пракса на наплаќање на административната такса по ист основ во различен износ. Од МП на РМ – Државен Управен Инспекторат² извршен е редовен инспекциски надзор во извршување на прописите за канцелариското работење во МЕ со кој покрај констатирани неправилности кои се однесуваат на канцелариско и архивско работење, констатирано е дека на барањата поднесени од странките (лиценца за издавање на дозвола за продажба на алкохол) не е наплатена административна такса согласно ЗАТ и неговиот тарифен број.

Според надлежните лица во МЕ на РМ³ потешкотии во таксирањето се појавуваат кај тутунските производи поради неспецифицирана висина на такса согласно ЗАТ и прифатено е таксирање по општиот член 3 во износ од 250 денари. Во поглед на таксирање на барање од 50 денари сметаат дека не треба да се наплаќа кај дозволи и решенија каде што се таксира по тарифниот број 3. Причините за ваквата состојба според надлежните во МЕ се должат на недоволното познавање на одредбите од ЗАТ и случаите на препознавање кога истите треба да се применат од страна на администрацијата. Оваа пракса е прифатена поради отсуството на конкретни насоки во поглед на примената на ЗАТ и таксирање по барање и решение од надлежните институции.

- Кај МТВ на РМ утврдивме пракса според која таксата се наплатува во износ кој не соодветствува со основите на таксирање. Од надлежните лица во министерството не добивме образложение за основот и тарифниот број на кои се однесуваат овие случаи. Утврдивме и двојно таксирање на исти предмети, еднаш во износ од 350 денари за барање за добивање на решение/одобрение и вторпат во истиот износ при поднесување на барање за правосилност на решението/одобрението.

Секако дека со нашата ревизија утврдивме и позитивна пракса во примената на ЗАТ посебно за општите тарифни броеви 1, 2 и 3. Имено, во МФ на РМ – Царинска Управа, ревизијата утврди дека овие општи тарифни броеви се разработени односно креиран е детален подзаконски акт во форма на Упатство⁴ во кој општите тарифни броеви 1, 2 и 3 од ЗАТ се доразвиени на ниво на конкретни/прецизно утврдени основи на

² Извор на податоци: Записник за извршен редовен инспекциски надзор во МЕ на 07.07.2009 година, бр.17-3416/2 од 27.07.2009 година.

³ Извор на податоци: Интервју во МЕ од 22.07.2010 година.

⁴ Извор на податоци: Упатство за начинот на наплата на административни такси од 2005, 2007, 2008 и 2010 година.

барања кои се тарифираат, а се од надлежност на Царинската Управа. Ова практично значи олеснување во препознавањето и примената на овие општи тарифи од ЗАТ. Според надлежните лица во ЦУ, архивата располага со листа за тарифирање по износи и описи потребни за процесуирање на барањата.

Ваквата пракса при таксирањето на списите и дејствата, произлезена од генералните описи во општите тарифни броеви 1, 2 и 3 како и дилемите кои ги предизвикува при нивната конкретна примена, несомнено има влијание врз целосноста и комплетноста на износот на приходите на Буџетот на РМ посебно во делот на неданочните приходи каде припаѓаат и приходите од административните такси.

- 1.3. Одредбите за контролата и внатрешната контрола над примената на законот не се понатаму детализирани односно самиот ЗАТ не упатува на носење поблиски критериуми за прецизирање на ваквите одредби. Согласно одредбите од ЗАТ контролата над примена на одредбите од законот ја врши МФ на РМ, а внатрешната контрола над примена на прописите за административни такси ја врши секој орган при своето работење. Со нашата ревизија стекнавме уверување дека соодветна контрола над примената на одредбите од ЗАТ од МФ на РМ во опфатениот период од 2006 – 2009 година и тековно кај органите на државна управа не е вршена. Внатрешна контрола над примена на прописите за административни такси која треба да ја врши секој орган при своето работење кај МВР, МТВ, МЕ и МОН за опфатениот период исто така не е вршена. Исклучок од оваа пракса претставува ЦУ каде над примената на прописите за административни такси, контрола е извршена од страна на Секторот за професионална одговорност.

Согласно Законот за управната инспекција, истата го опфаќа и надзорот над примената на Законот за општата управна постапка и другите закони што содржат одредби за управната постапка. Надзорот се однесува на навременост, постапки, пропишани рокови, обезбедување докази, примање на поднесоци, правна помош и друго, а особено на наплата на трошоците во управна постапка кон кои припаѓаат и трошоците за административна такса. Од извештаите за работењето на ДУИ за периодот 2006 – 2009 година не стекнавме уверување дека ДУИ известил за извршена контрола над активноста административни такси кај ОДУ.

Со поблиски критериуми во ЗАТ се детализирани одредбите за начинот на такса и за лепење и поништување на вредносници и за висината на таксите кои се плаќаат во готови пари.

Образложенијата кои надлежните лица во МФ на РМ ги дадоа за ваквата состојба со контролите се должат на фактот што МФ на РМ не располага со основните инструменти за контрола, односно кадровска

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

екипираност/инспекторски кадар за спроведување на законската обврска, поради што се правени и обиди овие одредби да се избришат од законот заради неможноста за нивно исполнување.

Во секој случај цениме дека контролната функција е регулирана со законот и треба да биде воведена.

Во рамки на ризичната област **Приходи од административни такси**, ревизијата имаше за цел да даде одговор на неколку ревизорски прашања поврзани со концептот на планирање на приходите од административни такси и нивно учество во Буџетот на РМ, проекција и критериуми за идни очекувања, упарување на приходите по органи кои наплаќаат административни такси како и цената на чинење на една таксена марка. Со нашата ревизија констатиравме повеќе неповолни аспекти кои влијаат на приходите од административни такси на централно ниво.

2.1. Планирањето на приходите од административните такси не се врши по органи на државна управа надлежни за спроведување на ЗАТ односно истото се врши врз основа на искусвени податоци и следење на законските измени. Надлежните не располагаат со податоци за влијанието врз Буџетот на РМ при зголемување или намалување на административни такси како дел на неданочните приходи.

2.2. Не се вршени анализи ниту постојат податоци за формирање и оправданост на цената на чинење/производство на една таксена марка односно оценка на влезните елементи во процесот на производство на една таксена марка во однос на излезните елементи односно нејзината номинална вредност и реално вклучените параметри потребни за администрирање на списите и дејствијата.

2.1. Согласно воспоставена пракса во МФ на РМ, планирањето на приходите од административните такси како дел од неданочните приходи во Буџетот на РМ се врши во процентуален износ врз основа на критериуми утврдени во документите - Фискална стратегија и Макроекономска политика кои се носат за три односно една година. При планирањето на Буџетот на РМ на годишно ниво, планирањето на неданочните приходи и соодветно на приходите од административните такси како нивен дел се врши според историска база на податоци. Како критериум се користат податоците за нивна реализација во претходните две години, месечните податоци за тековната година и тековните измени на законските прописи со кои е регулирана висината и основот за нивна наплата. МФ на РМ при планирањето не врши упарување на приходите од административните такси по органи на државна управа надлежни за нивна наплата, при што и наплатата на овие приходи во Буџетот на РМ претставува податок кој значајно не отстапува од податокот за планираните средства.

Според надлежните лица во МФ на РМ, планирањето на приходите не се врши по органи од причини што ценат дека истото не е потребно. Овде треба да се нагласи дека неданочните приходи – глоби, судски и административни такси се полнат по основ на уплати во готови пари и по основ на продажба на мало на таксените вредносници.

Приходите по основ на уплата на административните такси во готови пари не се упаруваат со органите кои ја извршиле услугата. При самата уплата на таксата на уплатниците често пати граѓаните не ги специфицираат основите по кои се плаќа таксата кое го отежнува препознавањето на органот кој извршил јавна услуга.

При продажба на таксените марки (вредносници) кон трговците, распределбата на приходот се врши во износ од 85% од вкупната вредност на продажбата веднаш во моментот на продажбата во корист на Буџетот на РМ. Оваа продажба не упатува на препознавање пред и од кој орган на државна управа продадените таксени марки ќе бидат употребени односно зависи од потребата на граѓаните за барање на извршување на одредена управна постапка.

Во периодот 2006 – 2009 година податоците за планирани и реализирани неданочни приходи – дел за административни такси покажува осцилации и тоа: 2006 година реализирани се приходи повеќе од буџетираните за 7,41%, 2007 година реализирани се повеќе од буџетираните за 29,55%, 2008 година реализирани се помалку од буџетираните за 7,44% и во 2009 година реализирани се помалку од буџетираните за 11,28%. Имајќи ги предвид погоре дадените состојби за планирањето на приходите врз основа на историски податоци и движењата на реализираните износи како и образложенијата дадени од МФ на РМ, не добивме одговор за причините на кои се должат осцилациите кај овој вид на приходи. Дотолку повеќе што овие анализи би биле основа за планирање на идните очекувани неданочни приходи во делот на административните такси. Ова е од особено значење поради оценката за значајноста на учеството на неданочните приходи согласно Макроекономската политика на РМ за 2010 година со која овие приходи се оценети со 11,1% учество во вкупните приходи на ниво на Буџет на РМ.

- 2.2. Средствата за намирување на трошоците во врска со издавањето на административните и судските таксени марки се обезбедуваат од Републичкиот буџет⁵. Оваа законска одредба се спроведува со доставување на барање од НБРМ до МФ на РМ на годишно ниво за рефундирање на трошоците за хартија и печатење на таксените марки. Трошоците за хартија и печатење на таксените марки се искажани

⁵ Извор на податоци: Закон за емисија на административни и судски таксени марки (Сл. Весник на РМ бр. 65/92, 49/93 и 50/01)

поединечно и се дел од вкупните трошоци кои ја сочинуваат цената на чинење на една таксена марка но и единствени трошоци кои посебно можат да се идентификуваат. Останатите трошоци кои се однесуваат на транспортот на хартијата од НБРМ до печатница, транспортот на таксените марки од печатница до НБРМ и од НБРМ до рефератите за промет со готовина, трошоците за осигурување и обезбедување на транспортот, како и платите на вработените вклучени во процесот, не се искажуваат посебно и не се препознатливи. Овие трошоци главно се однесуваат за готовите пари и истите во мал дел се однесуваат за таксените марки. Поради прикажувањето на влезните елементи на цената на производство на таксените марки со други трошоци кои се однесуваат за готови пари тешко може да се утврди структурата и вредноста на трошоците за производство на една таксена марка. Во НБРМ не се правени посебни пресметки за цената на чинење на таксените марки, односно според одговорните лица досега не е побарана ваква анализа од надлежните институции.

Анализите кои ги извршивме врз основа на прибраните податоци од органите на државна управа за процесуирање на едно барање во смисла на број на процеси, ангажиран број на лица, време потребно за обезбедување на јавната услуга – број на денови, покажаа дека овие процеси се различни на ниво на органи и се одвиваат според најдобрата пракса и тоа на ниво на сектори кои постапуваат по барањата. Оваа состојба разбирливо зависи од природата на дејноста односно надлежноста на односниот орган на државна управа и предизвикува ангажирање за процесуирање на барање од 10 – 25 дена, 5 – 9 вработени и 4 – 5 процеси. Доколку на овие податоци кои предизвикуваат различни трошоци во различни органи на државна управа се надоврзат и влезните параметри за производство на една таксена марка опишани погоре, номиналната вредност на таксена марка од 5, 10 и 50 денари е значајно пониска од реално направените трошоци за спроведување на управната постапка по која се плаќаат административните такси.

Во рамки на ризичната област **Институции надлежни за спроведување на законските и подзаконските акти од областа**, ревизијата имаше за цел да даде одговор на прашања поврзани со: емисијата - одлука за износ и динамика, печатење и продажба на таксените марки како и функционирањето и контролата кај органите на државната управа надлежни за наплата на таксените марки. Со нашата ревизија констатиравме повеќе неповолни аспекти кои влијаат на слабостите во функционирањето на надлежните институции и контрола на административните таксени марки.

3.1. Договорот⁸ помеѓу НБРМ и МФ на РМ не упатува и не содржи поблиски критериуми со кои се утврдени износот и динамиката на емисијата на

таксените марки ниту поблиски критериуми за видот на трошоците кои Буџетот на РМ ги рефундира на НБРМ. Управувањето со количините на залиха на АСТМ го врши НБРМ, но од друга страна МФ на РМ не врши дополнителни анализи. Отсуството на анализи има влијание врз планирањето на потребните буџетски средства за идни емисии.

3.2. Утврдивме слабости кај контролните механизми кои се однесуваат на продажбата на таксени марки на овластени трговци, поради отсуство на пропишани поблиски критериуми за условите кои треба да ги исполнат трговците кои вршат откупување на таксени марки од НБРМ и нивна продажба до крајните корисници. Како резултат на ова во пракса, продажбата на таксени марки ја вршат правни лица регистрирани со широк опсег на дејности од книжарници до правни лица за рударски дејности. Овие состојби го зголемуваат ризикот од неовластено продавање и можност за фалсификување на таксените марки и влијаат на комплетноста и прибирање на приходите во Буџетот на РМ.

3.3. Утврдивме значајни слабости во функционирањето на контролните механизми кај органите на државната управа при процесуирање на списите и дејствијата. Утврдивме дека барања не се таксираат, таксени марки на барања не се поништуваат како и барања со ист основ се таксираат во различен износ.

3.1. Според одредбите од Законот⁶, организацијата на печатењето, пуштањето во оптек и дистрибуцијата на административните и судските таксени марки е доверена на НБРМ. Износот и динамиката за издавање на административни и судски таксени марки се утврдува со договор меѓу МФ на РМ и НБРМ. Овој начин на договорно уредување на односите помеѓу двете институции е воведен како законска обврска во 1992 година. Со законските одредби не се уредува видот на договорот кој треба да се склучи помеѓу двете институции. Како резултат на ова во изминатите години биле склучени два вида на договори, во 2001 година склучен е еднократен договор и во 2003 година склучен е рамковен договор. Со рамковниот Договор⁷ кој претставува договор за налог помеѓу договорните страни, уредени се продажбата, замената и повлекувањето како и износ и динамика на издавање на менични бланкети и АСТМ. Налогопримачот – НБРМ, се обврзува да врши продажба, замена, повлекување и снабдување на МБ и АСТМ на територијата на РМ, во име и за сметка на МФ на РМ како

⁶ Извор на податоци: Закон за емисија на административни и судски таксени марки (Сл. Весник на РМ бр. 65/92, 49/93 и 50/01)

⁷ Извор на податоци: Договор за продажба, замена и повлекување и износ и динамика на издавање на менични бланкети и административни и судски таксени марки бр.09-4672/1 од 06.03.2003 година.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

налогодавач. Договорот содржи начелни одредби за практично функционирање на концептот емисија на таксени марки во смисла на: доставување на барање од НБРМ за емисија, тираж и апоени, одобрување од МФ на РМ, обврска за доставување на месечни извештаи до МФ на РМ за реализацијата на продажбата, замена и повлекување на таксени марки во оптек како и работите на снабдување односно дистрибуција до крајните корисници на територијата на РМ. Регулирана е и продажбата на таксените марки која ја врши НБРМ исклучиво на трговски друштва, регистрирани за вршење на дејност - продажба на административни и судски таксени марки. Договорот не содржи и не упатува на поблиски критериуми во кои се утврдени износот и динамиката на емисијата на таксените марки, условите кои треба да ги исполнат трговците кои вршат откупување на таксени марки од НБРМ и нивна продажба до крајните корисници, како ниту поблиски критериуми за видот на трошоците кои Буџетот на РМ ги рефундира на НБРМ (детално опишано во точка 2.2. од овој извештај).

За истите потреби во 2001 година склучен е еднократен Договор⁸ помеѓу НБРМ и МФ на РМ според кој предмет е еднократно издавање административни и судски таксени марки во апоен од 50 денари и во количина од по 5.000.000 парчиња за двата вида таксени марки, со рок на печатење веднаш.

За целта и причините за склучување на два вида на договори – рамковен и еднократен како и отсуството на поблиски критериуми за регулирање на значајни прашања од активноста на административните таксени марки во период од 2001/2003 година до периодот на вршење на ревизијата не добивме образложенија од надлежните лица.

Овие начелни одредби кои датираат од 2003 година во пракса предизвикуваат креирање на интерни решенија од НБРМ, но и слабости во контролните механизми за процесот административни и судски таксени марки кај МФ на РМ.

Во вакви услови на поставеност на одговорностите помеѓу двете договорни институции – НБРМ и МФ на РМ, практичното функционирање на целиот процес на печатење на таксените марки се спроведува во НБРМ односно надлежната Дирекција за трезорско работење, која ја следи динамиката на продажба и залихата на АСТМ и зависно од истата поднесува барање за одобрение за печатење на АСТМ или МБ до МФ на РМ по количина и апоенска вредност. Управувањето со количините на залиха на АСТМ во НБРМ како и следењето на количините на залихи на дневно, неделно и месечно

⁸ Извор на податоци: Договор за издавање на административни и судски таксени марки бр.3331 од 18.10.2001 година

ниво, предизвикало креирање на интерни пишани процедури воспоставени од НБРМ. Според овие критериуми количината која НБРМ ја има на залиха треба да соодветствува на потребите на граѓаните за период од 1 – 2 години. Во НБРМ анализи за трендот на пораст односно намалување на залихите на таксените марки не се правени, ниту се бараат од налогодавецот. НБРМ ја следи единствено состојбата со потрошувачката и залихите на таксените марки.

За вредноста на продадените таксени марки, бројот на продадени парчиња, нивната номинална вредност и залихата на таксените марки кај НБРМ, се доставуваат месечни извештаи до МФ на РМ. По извештаите доставени за ревидираниот период 2006 – 2009 година МФ на РМ понатаму не врши анализи.

- 3.2. Законот за едношалтерски систем од 2005 година предвидува можност субјектот покрај претежната дејност, да ги запише сите дејности утврдени со Националната класификација на дејности – НКД, освен оние за кои е потребна согласност, дозвола или друг акт на државен орган или на друг надлежен орган. Со измените на законот од 2007 година “општата клаузула за бизнис“ му овозможува на субјектот упис во трговскиот регистар и вршење на сите дејности според НКД, со исклучок на дејностите за кои според НКД со закон е пропишано да се вршат само врз основа на согласност. Ваквата системска поставеност, овозможува сите правни лица да вршат продажба на АСТМ, преку регистрирање на “општа клаузула за бизнис“ без оглед на приоритетната дејност. Критериуми за исполнување на услови од страна на правните лица кои поднесуваат барања за продажба на АСТМ, не се пропишани ниту се применуваат при изборот. Одобрувањето по пат на известување се врши од НБРМ кон сите правни лица (освен во еден случај).

Продажбата на таксените марки, НБРМ ја врши во име и за сметка на МФ на РМ. Во пракса, а согласно интерната процедура на НБРМ правните лица кои се пријавуваат за продажба на АСТМ, доставуваат регистарска влошка од ЦРМ и барање со кое трговецот се евидентира во листа на правни лица. Со оперативната процедура не е пропишана форма/образец на барањето која ќе се применува од сите пријавени трговци, односно формата на барање трговците ја доставуваат во вид на сопствен меморандум. Вкупниот број на правни лица/трговци кои имаат доставено барање до НБРМ во периодот од 2001 до 31.03.2010 година кумулативно изнесува 199. Бројката за периодот 01.01. – 31.03.2010 година е 46 правни лица кои вршат продажба. Во периодот кој е предмет на ревизија 2006 – 2009 година, 46 - те правни лица вршат продажба на АСТМ во континуитет.

Со увид во поднесените барања за периодот од 2006 – 2010 година утврдивме дека трговците доставуваат едно првично барање за продажба на АСТМ до НБРМ, а секоја продажба во наредна година и во услови кога трговецот има прекин помеѓу години во продажбата, се врши единствено со негова уплата на средства за АСТМ, без да се повтори барањето за продажба. Во случаи на промена (организационен облик, жиро сметка) трговците доставуваат писмено известување до НБРМ чија задолжителност не е регулирана и е оставено на волјата на трговците.

Како резултат на општата клаузула за бизнис како и поради отсуство на пишани критериуми кои треба да ги исполнуваат трговците за да можат да вршат продажба на АСТМ, трговците кои имаат поднесено барање до НБРМ се со различни регистрирани дејности, односно од фирми кои се регистрирани како книжарница до фирми регистрирани за рударски работи.

Горната граница на вредност на АСТМ која може да се откупи од страна на правните лица не е ограничена односно пропишана е само минимална количина од 5.000 парчиња од секој апоен. Пресметките покажаа дека во случај правното лице да откупи административни таксени марки од сите апоени минимално пропишана количина, би уплатил вредност од 325.000 денари. Од овој износ правното лице во моментот на уплата добива поврат на 10% провизија од вредноста или 32.500 денари. Од доставените податоци за годишен промет на правни лица со АСТМ, утврдивме дека истиот кај некои се движи приближно помеѓу 12 – 48 милиони денари на годишно ниво или во противвредност од 200.000 – над 700.000 евра за купени АСТМ. Вредностите покажуваат значајни средства вклучени во прометот со таксени марки.

Продажбата на таксени марки се среќава и врши и од приватни лица кои продаваат таксени марки пред институциите - МВР на РМ, факултети, судови, студентски домови и други. МФ на РМ не врши увид во состојбата со продажбата на таксените марки по трговци, ниту бара списоци, прегледи или друга документација заради увид во продажбата по трговци. Како налогодавач во договорниот однос, МФ на РМ не бара утврдување на поблиски критериуми кои трговците треба да ги исполнат за продажба на таксени марки и образложува дека немало потреба од овој вид на податоци. Од надлежните во МФ на РМ добивме образложенија дека договорот функционира, односно ја извршува функцијата за која и е склучен. Некои проблеми во пракса не се случиле ниту имало спорни прашања помеѓу договорните страни. Со оглед на тоа што НБРМ максимално одговорно ја извршувала оваа функција немало потреба од подетално уредување на одредени

прашања од договорот или поврзани со АСТМ. Потребата од менување на договорот би била нерационална со оглед на претстоечкиот нов концепт кој предлага целосно електронско плаќање на административните такси.

Сепак, според добиените образложенија од надлежните во НБРМ, пожелна е поголема соработка со МФ на РМ со цел подобрување и допрецизирање на правата и обврските во договорот што пак од своја страна зависи од целите и коцептот кои ги има зацртано МФ на РМ како налогодавец и НБРМ како налогопримач.

Надзорот над прометот со административни таксени марки вршен од широк опсег на трговци како значајно прашање во целокупната активност беше предмет на наш интерес и од аспект на надлежностите и постапките на Државниот пазарен инспекторат. Имено, надзорните постапки и надлежности кои ДПИ ги спроведува во пракса се случуваат по пријава од граѓани за продажба на таксени марки од нерегистрирани трговци. Евидентиран е случај на пријава за нерегистрирана продажба на ТМ пред две години каде ваквиот начин на продажба ДПИ го третираше како продажба од страна на нерегистрирани трговци. Во ваков случај трговецот подлежи на парична казна и/или одземање на стоката. Образложенијата кои беа дадени од одговорното лице во ДПИ се однесуваа на работата на ДПИ според акционен план за сузбивање на сива економија меѓу кои спаѓаат и нерегистрирани продавачи на таксени марки. За прашањата за извршени контроли кај книжарници и печатници од аспект на продажбата на ТМ, беше објаснето дека книжарниците и печатниците се предмет на контрола, но досега пазарниот инспекторат нема извршено контрола односно постапено во делот на продажбата на ТМ кај истите. Пазарниот инспекторат најчесто постапува и врши контроли по пријави поднесени до инспекторатот и тоа од страна на трговци кои се регистрирани за продажба на пр. книжарница, трафика против трговци кои не се регистрирани. Во таа насока, ДПИ врши контрола и постапува согласно надлежностите од Законот за ДПИ и Законот за трговија. Толкувањата на раководителот на ДПИ се во насока дека таксените марки не претставуваат стока туку станува збор за хартии од вредност односно вредносници, а конкретна надлежност во законот за ДПИ, за контрола на таксените марки и продажбата на истите нема.

Дефинирањето и одредување на природата на таксените марки како вредносници и попримање на карактеристики на стока во промет по нивното откупување и нивна преобразба во предмет на купопродажба, па согласно тоа и менувањето на нивниот економски облик кој влијае на надзорот за нивно продавање и тргување (овластено или неовластено), создава отворени прашања за активноста во целина. Имајќи ги предвид овие дилеми, надлежностите за надзорот над

прометот, (односно тргувањето со овие “производи“ кои не се прецизно дефинирани дали попримаат карактеристики на стока во економски промет или се се уште таксени вредносници), се нејасни како од аспект на законски одредби така и од аспект на надлежности и институции.

- 3.3. Со деталните тестирања кои ги извршивме кај органите на државна управа, утврдивме слабости во функционирањето на контролните механизми од аспект на процесите на таксирање и поништување. Значајноста на утврдените слабости е дотолку поголема ако се има предвид дека тестирањата се извршени кај 5 органи на државна управа со вкупно тестирани 1917 предмети и утврдени неправилности кај 10% од вкупниот број на тестирани предмети. Утврдивме неправилности од аспект на нетаксирани барања, барања на кои таксените марки се непоништени, како и различен износ на таксирање на барања по ист основ. Овие неправилности произлегуваат од процесуирање на предмети подложни на таксирање врз основа на воспоставена пракса и организација во секој од тестираните органи на државна управа. Внатрешните контролни механизми за надзор и контрола на таксирањето и поништувањето отсутуваат имајќи предвид дека тестирањата се извршени на завршени предмети за период 2006 – 2009 година. Надлежностите по видови на контрола и институции за активноста се опишани во точка 1.3. од овој извештај.

Овие неправилности кај органите на државна управа при примената на Законот за административните такси и подзаконските акти кои ја доуредуваат областа и контролните механизми од своја страна директно влијаат на приходите во Буџетот на РМ. Надлежните лица ваквите состојби освен во ЦУ, ги оправдуваат со образложение за ненамерни пропусти односно потешкотии во примената на ЗАТ поради непрецизноста на одредбите. Единствено во Царинската Управа спроведена е внатрешна контрола по овој основ, утврдени се слабостите во функционирањето на контролните механизми и превземени се мерки.

Во ниту еден од органите каде се извршени тестирањата, вработените кои работат на прием на барањата и на одлучување по истите немаат обуки за препознавање на фалсификувани таксени марки ниту насоки за зголемено внимание при постапувањето со таксените марки, што само по себе влијае на зголемувањето на ризикот од процесуирање на предмети подложни на таксирање со невалидни таксени марки, неправилна и погрешна примена на законот.

Резултати од извршени истражувања во областа

<i>Државен завод за ревизија</i>	34
<i>Ревизорска екипа</i>	<i>Овластен државен ревизор</i>
<u>1.</u>	
<u>2.</u>	
<u>3.</u>	

Со цел нашата ревизија да придонесе кон подобрување и креирање на практични подобрени решенија од односната област, извршивме истражувања на материјата кои ги презентираме подолу:

Во Република Словенија концептот на административни таксени марки е наследен од претходниот сојузен систем и функционира до 2008 година кога со Законот за административни такси се укинуваат таксените марки. Плаќањето на таксите се регулира преку електронско плаќање, готовина и други платни инструменти.

Со цел предлагање и преоѓање на подобар систем за мотивација и културолошки промени при носењето на нови подобрени алатки на политики во оваа област во В. Британија е извршено истражување во 2006 година за мерењето на административните трошоци или товари односно спротивставување на трошоците во однос на користите од административните услуги. Истражувањето покажало дека при мерењето применетиот прагматичен пристап е корисен и истиот ќе даде индикативни показатели на страната на трошоците или оптоварувањата кои истовремено ќе бидат основа за намалување на нивото на поставените цели во областа. Системот во В. Британија се подготвувал за воведување на подобри законски решенија во областа. Владата преку овие законски решенија имала намера да определи цели кои треба да се намалат во смисла на намалување на определени трошоци со кои граѓаните биле оптоварени. Градењето и контролирањето на овие политики, релативните трошоци и користи од секоја поединечна опција било неопходно да бидат разгледани и измерени наспроти реалните трошоци односно оптоварувања при самото постигнување на целите поставени со тековните политики. Видовите на овие мерења во истражувањето се препознаваат како *ex ante* и *ex post* во зависност од моментот на мерењата – пред или по носење на алатките за новите политики кое од своја страна има и предности и недостатоци. Истиот систем на мерења во оваа област е користен и во Холандија и Данска. За потребите на институциите и владите, креиран е и посебен прирачник за мерење на административните товари/оптоварувања.

Утврдени состојби:

- Во тек на 2009 година од страна на Царинската Управа откриени се пет случаи на фалсификување и продавање фалсификувани таксени марки при што заплени се повеќе од 150.000 парчиња фалсификувани таксени марки во вкупна вредност од околу 7.388.700 денари. Според надлежните во МВР на РМ сегашниот степен на заштита на таксените марки не го намалува ризикот од нивно фалсификување. Имено, доколку остане ваквиот начин на таксирање неопходна е дополнителна заштита на таксените марки имајќи ги во

предвид случаите на заплена на големи количини на фалсификувани таксени марки. Само за споредба на заштитните елементи кај таксена марка од 50 денари во однос на заштитните елементи кај банкнотата од 10 денари, ценат дека банкнотата има многу поголема заштита од таксената марка имајќи ја предвид нејзината помала номинална вредност од таксената марка од 50 денари.

- Новиот концепт на ЗАТ односно предложените измени од јули 2010 година, се однесуваат на напуштање на концептот на таксени вредносници, односно воведување на наплата на АТ исклучиво во готови пари на соодветна уплатна сметка во рамките на трезорската сметка или преку мобилните оператори или преку интернет. Овој Предлог Закон не предвидува преоден период за воведување на електронската наплата на административните такси ниту за постепено односно целосно напуштање на концептот на таксените вредносници. Во пракса ваквата состојба би предизвикала укинување на таксените марки од една страна и истовремено постоење односно примена на Законот за емисија на административни и судски таксени марки кој го утврдува изгледот и апоенската структура на таксените марки од друга страна.

Во своето мислење по Информацијата за реализација на проектот за електронско плаќање на услугите кои ги даваат владините институции⁹ до Владата на РМ за концептот на електронско плаќање на таксените марки, МФ на РМ посочува на делот за провизијата според кој Владата треба да заземе став дали истата ќе биде на товар на Буџетот на РМ или на товар на граѓаните. Ова особено поради регулирање и заштита во случаи на уплата на парични средства кога не е настанато правно дејство, односно не е поднесено барање до органите за извршување на некоја услуга или пак е погрешно платена од страна на странките. Ова според МФ на РМ би значело да се плати провизија од Буџетот на РМ, а при тоа да не е направена услуга од страна на органите.

Според одредбите од склучените договори помеѓу МФ на РМ со трите мобилни оператори¹⁰, плаќањето на провизија во висина од 10% од уплатените средства во корист на мобилните оператори е договорна обврска на министерството.

Секако дека воведувањето на новиот концепт на плаќање на административните такси по електронски пат според објаснувањата на надлежните лица од МФ на РМ, за граѓаните би значело и поскапа

⁹ Извор на податоци: Мислење бр.12-57913/1 од 15.02.2010 година.

¹⁰ Извор на податоци: Договори за регулирање на односите меѓу МФ на РМ и Т Мобиле, Космофон и ВИП за вршење на услугата плаќање на административни такси преку мобилни оператори бр. 12 – 22205; 12 – 22206; 12 – 22207 сите од 24.06.2009 година.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

услуга заради вклучување на услуги од мобилните оператори, банките и интернет услуги во целиот циклус.

Препораки

Со цел да даде свој придонес со ревизијата на успешност од аспект на подобрување и унапредување на состојбите утврдени кај областа административни такси на централно ниво, ревизијата ги дава следните препораки:

- МФ на РМ да преземе иницијатива за ревизија на законскиот текст кој ги уредува административните такси, со цел прецизирање на општите тарифни броеви кое би се рефлектирало во надминување на тешкотиите во препознавањето и моментот на примена на општите тарифни броеви.
- МФ на РМ да иницира разгледување на можноста за развивање или упатување на поблиски критериуми како и регулирање на материјата од страна на самите органи на државна управа за описите кај општите тарифни броеви согласно нивната специфична надлежност и потреба;
- МФ на РМ како надлежен контролен орган за спроведување на ЗАТ, да преземе мерки со цел појаснување и развивање на одредбите кои се однесуваат на неговата контролна функција;
- Во постојниот концепт на административните таксени марки во делот на правото на откуп од НБРМ, МФ на РМ да развие конкретни критериуми за исполнување на правото од страна на трговците;
- Во постојниот концепт на административни таксени марки во делот на продажбата од правните лица кон крајните корисници, МФ на РМ да преземе иницијативи за регулирање и спроведување на контролата над продажбата;
- МФ на РМ да преземе мерки за креирање на документ со кој конкретно ќе го регулира рефундирањето на средства кон НБРМ по основ на настанати трошоци за таксените марки по вид, износ и динамика;
- МФ на РМ во соработка со раководните лица на органите на државна управа кај кои се извршени тестирањата на документацијата и утврдени значајни слабости во процесите на таксирање, да преземат мерки за зајакнување на системите на интерни контроли во самите органи;
- Во случај на измена на сегашниот концепт на емисија, печатење, залихи и продавање на административните таксени марки на трговците од страна на НБРМ, МФ на РМ да креира решенија за постапување при остаток на

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

испечатени административни таксени марки како и за процесите на повлекување на откупените, а непродадени таксени марки;