

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Ревизијата на успешност е спроведена со цел да се даде оценка за ефикасноста и ефективноста на воспоставениот систем на ФУК и ВР.

Поглавјето Ревизорски наоди ги содржи ревизорските прашања и одговорите на поставените цели на ревизијата утврдени во проблематичните подрачја, утврдените состојби како и препораки кои ревизијата ги дава со цел да се отстранат причините за констатираните неправилности и состојби.

Со ревизијата на успешност констатиравме ризични области кон кои ја насочивме ревизијата со цел да дадеме одговор на поставените ревизорски прашања кои се однесуваат на овој процес. Основната ревизорска цел на оваа ревизија е поставена во следното прашање:

„Дали се преземени потребните активности за воспоставување и обезбедување на ефикасност и ефективност на системот на финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија“.

Со анализата на законската регулатива и подзаконските акти, извршената ревизија кај субјектот, произлегоа неколку значајни подрачја во делот на функционирањето на овој систем кои беа предмет на подетално анализирање:

1. Правната рамка и стратешките документи;
2. Финансиско управување и контрола, и тоа:
 - 2.1. Оценка на основните компоненти;
 - 2.2. Функционирање на процесите: утврдување на ефективноста на системот на интерни контроли при спроведувањето на набавките и плаќањата и заштита на средствата и обврските (инвентарисување на средствата и обврските) и
3. Внатрешна ревизија.

Како резултат на извршената ревизија на успешност за добивање одговор на поставената цел, констатиравме одредени состојби и слабости во горенаведените ризични области.

1. Правна рамка и стратешки документи

1.1. Во рамките на ризичната област која ги третира прашањата од **Правна рамка и стратешки документи**, ревизијата се фокусираше на детектирање на евентуални слабости и недоречености во законската регулатива и даде одговор за потенцијални ризици кои може да имаат влијание врз воспоставувањето и функционирањето на финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија кај ЈЗУ Универзитетска клиника за торакална и васкуларна хирургија - Скопје (во понатамошниот текст: Универзитетска клиника).

Со извршената ревизија на примената на законските и подзаконските акти за воспоставување на системот на финансиско управување и контрола кај Универзитетската клиника ги констатиравме следните состојби:

- Универзитетската клиника се организира во внатрешни организациони единици, кои претставуваат организациско - техничка целина во процесот на работата. Имено донесен е Правилник за внатрешна организација и систематизација со кој се утврдени внатрешните организациони единици и бројот на извршители, назив на работни места, степен на образование и потребен вид на стручна подготовка. Надлежниот министер имал обврска согласно член 91 од Законот за здравствената заштита да ги пропише: делокругот на работата на внатрешните организациони единици и минималниот број извршители по внатрешни организациони единици. Поради не донесување на подзаконскиот акт од страна на надлежниот министер, Правилникот за внатрешна организација и систематизација на Универзитетската клиника не е усогласен со Законот за здравствена заштита.

На ден 05.09.2014 година надлежниот министер донесе Правилник за делокругот на работата на внатрешните организациони единици и минималниот број извршители по внатрешни организациони единици во зависност од видот на дејноста што ја врши здравствената установа, а согласно со начелата на достапност, рационалност, ефикасност и континуираност на здравствената заштита.

Ревизијата констатира дека со постоечката организациона поставеност формирани се организациони единици кои според делокругот на работата не припаѓаат во категоријата на внатрешните организациони единици и извршители кои вршат здравствената заштита и тоа: Служба за економско - сметководствено работење, Одделение за внатрешна ревизија и Служба за административно, правно, кадрово и општо техничко работење.

Имено со донесување на Законот за измена и дополнување на Законот за здравствена заштита (Сл.весник на РМ бр.43/14) во ЈЗУ работните места се групираат по групи согласно Законот за вработените во јавниот сектор:

- административни службеници,
- даватели на јавни услуги во здравството и
- помошно технички лица

Организационата поставеност и систематизирање на работните места согласно групите во ЈЗУ е поврзано со примената на Законот за административни службеници, Законот за вработените во јавниот сектор, Законот за работни односи и Колективниот договор.

Меѓутоа по влегување во сила на наведените закони¹ согласно рокот утврден во истите, а со денот на вршење на ревизија не е донесена Уредбата за усогласување на описот и пописот на работата со постоечката организациона

¹ Законот за административни службеници, Законот за вработените во јавниот сектор

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

структура² и Каталог на работни места во јавниот сектор³ како и усогласување на Колективниот договор со постоечката законска регулатива, поради што е потребно преземање на активности за надминување на утврдената состојба и донесување на истите.

Отсуството на погоре наведените акти и усогласувањето на законската регулатива и Колективниот договор има влијание во динамиката на измена и дополнување на Статутот и Правилникот на организација на работа и систематизација на работните места со утврдување на организациони единици, дефинирање на бројот на извршители и делокругот на работењето на истите како и надлежности за вршење на работите од областа на финансиското управување и контрола.

Потребно е да се истакне дека и покрај наведеното, согласно член 22 од Законот за изменување и дополнување на Законот за здравствена заштита (Сл.весник на РМ бр.39/14) и инструкцијата од надлежното министерство, здравствените установи треба да извршат усогласување на Статутот и внатрешните акти за систематизација на работните места со одредбите на законот, најдоцна до 01.09.2014 година.

- Универзитетската клиника **има** донесено **Стратешки план** за период 2014-2016 година кој ја вклучува мисијата, општите (стратешки) цели и посебните (оперативни) цели за период од 3 години;
- Изготвен е Деловен план за 2013-2015 година кој се ажурира на годишно ниво и се доставува до ФЗОМ⁴. Со донесувањето на Деловниот план се врши стратешко и годишно планирање поврзано со остварување на општите и посебните цели на Универзитетската клиника;
- Отсутува Стратегија за управување со ризици со која Универзитетска клиника ќе изврши утврдување на целите, утврдување на ризиците и нивната проценка, воспоставување на потребните контроли и утврдување на начинот на следење и известување за ризиците. Во текот на вршење на ревизијата од страна на директорот донесена е одлука за формирање на работна група од редот на вработените со цел изготвување на Стратегија за управување со ризици.

Погоре наведените состојби упатуваат на констатацијата дека раководството ги преземало потребните активности за утврдување на стратешките цели и активности но во наредниот период потребно е да се пристапи кон усогласување на Статутот и Правилникот за внатрешна организација и систематизација, како и донесување на Стратегијата за управување со ризици.

²Член 22 точка 3 од Законот за административни службеници (Сл.весник 27/14)

³ Член 16 од Законот за вработените во јавниот сектор (Сл.весник 27/14)

⁴Фонд за здравствено осигурување на Република Македонија.

2. Финансиско управување и контрола

2.1. Во рамките на ризичната област која третира прашања од **финансиското управување и контрола**, ревизијата имаше за цел да даде одговор на повеќе ревизорски прашања поврзани со компонентите:

- 2.1.1. Контролна средина
- 2.1.2. Управување со ризиците
- 2.1.3. Контроли
- 2.1.4. Информации и комуникации
- 2.1.5. Мониторинг

Раководителот на субјектот има обврска согласно одредбите на Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и Стандардите на внатрешна контрола во јавниот сектор да обликува и воспостави организациска структура, пропише процедури, изврши разграничување на должностите и обезбеди ефективност на финансиско управување и контрола.

Наведената активност преземена од раководителот на субјектот ќе обезбеди разумно уверување за постигнување на целите на Универзитетската клиника, во однос на веродостојноста на финансиското известување, ефективноста и ефикасноста на работењето, извршувањето на услугите и усогласеност на работењето со применливите закони и прописи.

Во функција на градење на одговори зад секое од поставените прашања, утврдени се следните состојби и дадени се образложенија:

2.1.1. Контролна средина

Компонентата контролна средина ги опфаќа личниот и професионален интегритет на раководителите и вработените во субјектот, начинот на размислување и стилот на работење на раководителите, организационата структура која обезбедува поделба на одговорностите, хиерархија и јасни правила, права, обврски и нивоа на известување, политики и практики на управувањето со човечките ресурси и компетентноста на вработените.

Оваа компонента обезбедува дисциплина и структура која ќе влијае на контролната свест на вработените во однос на целокупното работење и непречено функционирање на финансиско управување и контрола за остварување на општите и посебните цели на субјектот.

Воспоставувањето на соодветно контролно опкружување од страна на раководителот на субјектот ќе обезбеди ефективност на системот на интерни контроли согласно одредбите на член 12, член 13 и член 14 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, член 90, стандард 1 до 6 од Стандардите на

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

внатрешна контрола во јавниот сектор и член 10 од Законот за сметководство за буџетите и буџетските корисници и член 13 од Законот за работни односи.

По извршеното снимање на воспоставената контролна средина во Универзитетската клиника, ревизијата го констатира следното:

- Внатрешната организациона поставеност во Универзитетската клиника е уредена со Статутот и Правилникот за внатрешна организација и систематизација. Со Правилникот се утврдени само организационите единици, систематизираните работни места, бројот на извршители, степен на образование и потребен вид на стручна подготовка но не и опис и попис на работите и работните задачи вклучувајќи ги и делокругот на работење и надлежностите за вршење на работите од областа на финансиското управување и контрола предвидени со ЗЈФК. Во тек е изработка на акт за систематизација на работните места, меѓутоа одложено е неговото донесување поради усогласување со Законот за измена и дополнување на Законот за здравствена заштита, Законот за административни службеници и Законот за вработените во јавниот сектор како и Колективниот договор за здравствена дејност.
- Статутот не е усогласен со измените и дополнувањата на Законот за здравствена заштита (Сл.весник на РМ бр.39/14) и инструкцијата од надлежното министерство со кои се бара здравствените установи најдоцна до 01.09.2014 година да ја определат организационата поставеност со внатрешни организациони единици согласно одредбите од членот 91 став 2 од законот (оддел, одделение, отсек и болничка аптека);
- Во текот на вршење на ревизијата извршено е дополнување на Статутот и Правилникот за внатрешна организација и систематизација со нова организациона единица Одделение за внатрешна ревизија;
- Со Универзитетската клиника управува Управен одбор, а рабоводниот орган (директор) до 20.01.2014 година се состои од две лица медицински и организациски директор. По наведениот датум Универзитетската клиника функционира само со едно лице, медицински директор кој е вршител на должност⁵ што придонесува заедничките надлежности и одговорности, што не се во исклучива надлежност на медицинскиот или организацискиот директор да ги извршува само еден директор. До денот на ревизијата, Управниот одбор нема распишано јавен конкурс за избор на директор;
- Со извршениот увид во постојната организациона структура на Универзитетската клиника, ревизијата утврди дека Службата за економско - сметководствено работење како единица за финансиски прашања од вкупно седум систематизирани има пет вработени со која раководи Раководител на службата за кои нема утврдено опис и попис на работи и работни задачи за вршење на сметководствено - финансиски работи и

⁵ Решение за именување на в.д. директор заведено под број 10-705/2 од 20.01.2014 година

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- надлежности од областа на финансиското управување и контрола предвидени со ЗЈФК;
- Не е назначено лице задолжено за известување за неправилности и сомнежи за измами и корупција кое би соработувало со лицата вклучени во финансиското управување и контрола;
 - Универзитетската клиника има донесено процедура за набавка на лекови и медицински потрошен материјал, а во текот на вршење на ревизијата донесени се неколку процедури, политики и упатства со кои е опфатено движењето на документацијата, сметководственото работење, управување со залихите како и за други тековни активности. Со процедурите утврдени се разграничување на должностите и одговорностите на лицата кои вршат контрола во насока на воспоставување на соодветно контролно опкружување и намалување на ризиците на прифатливо ниво;
 - Не е донесен план и методологија за воспоставување на финансиско управување и контрола, кој треба да содржи активности потребни за спроведување на системот за финансиско управување и контрола согласно потребите и спецификите на Универзитетската клиника;
 - Управниот одбор има донесено измена и дополнување на Правилникот за стручно оспособување и усовршување на работниците и Програма за стручно оспособување и усовршување во кои се вклучуваат последипломските студии како облик на усовршување. Ваков облик на стручно оспособување и усовршување не се предвидува со Законот за здравствена заштита и колективниот договор на ниво на работодавач. Управниот одбор на Универзитетската клиника донел акт за доделување на средства за оваа намена на вработен кој го прекинува работниот однос во Универзитетската клиника пред истекот на предвидениот рок кој преставува и еден од условите во одлуката;
 - Универзитетската клиника преземала активности за обезбедување на процедури согласно стандардот ИСО 9001:2008, поради што Управниот одбор донесува одлука за спроведување на постапка за јавна набавка на консултантска услуга за имплементација на ИСО 9001:2008 во 2011 година. Активностите за сертификација сеуште се во тек како и доставување на доказ за: изготвен акционен план за имплементација на активностите, извршена обука на вработените и интерни проверувачи како и севкупен извештај за акциите и извршените активности за создавање и одржување на системот за управување со квалитет. Во текот на вршење на ревизијата доставен е извештај од работната група формирана од претставници на раководството која информира дека ќе преземат активности за изработка на детален извештај за имплементираниите активности вклучувајќи и дообуки за исполнување на барањата на ИСО 9001:2008 стандардот.

Погоре наведените состојби упатуваат на констатацијата дека Универзитетска клиника ги преземала дел од потребните активности за создавање на соодветна контролна средина за непречено функционирање на ФУК при што

во наредниот период потребно е да се преземат активности за донесување на потребните процедури и нивна имплементација.

2.1.2. Управување со ризиците

Управувањето со ризиците опфаќа утврдување, проценување, следење и преземање на потребни мерки за намалување на можните настани или состојби кои може да имаат негативно влијание врз постигнувањето на целите на субјектот и извршување на услугите со соодветен квалитет.

Обврската на раководителот на субјектот е да управува со ризиците со што ќе обезбеди ефективност на системот на интерни контроли, согласно со одредбите од член 13 и член 15 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и стандард 7 до 11 од Стандардите на внатрешна контрола во јавниот сектор.

Согласно наведената законска регулатива Универзитетската клиника потребно е: да располага со стратешки и годишни планови, кои во себе ги вклучуваат мисијата, општите и посебните цели на ниво на организациони единици; да ги координира одлуките и активностите на организациските делови заради постигнување на саканите цели; да го следи извршувањето преку релевантни квантитативни и квалитативни индикатори и да донесе Стратегија за управување со ризикот и ажурирање на истата на секои три години.

По извршената ревизија на активностите поврзани со управување со ризикот во Универзитетската клиника, ревизијата го констатира следното:

- Универзитетската клиника има донесено **Стратешки план** за период 2014-2016 година во рамките на која се **определени стратешките цели** за период од 3 години во насока на развој на здравствената установа на терцијално ниво и тоа: обезбедување на финансиски ресурси; подобрување на квалитетот на здравствените услуги; јакнење на кадровски капацитети и континуирана обука на вработените; усогласување на ДСГ цените и амбулантските пакети МКБ 10; скратување на просечно време на хоспитализација на болните; наплата на побарувањата од Министерството за здравство; реконструкција на болницата и набавка на опрема и развој на дневни центри;
- Изготвен е Деловен план за 2013-2015 година кој се доставува до Фондот со кој се врши стратешко и годишно планирање поврзано со остварување на општите и посебните цели на Универзитетската клиника. Раководството на Универзитетската клиника во Деловниот план ги има утврдено целите за наредниот период и тоа: практикување на медицина базирана на докази; воведување на нови и современи медицински методи; зголемување на квалитетот на услугите и задоволството на пациентите; осовременување со нова современа медицинска и немедицинска опрема; рационализација на расположливите ресурси преку намалување на трошоците на лекувањето

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

на пациентите, просечното време на лекување и ефикасно искористување на човечките ресурси и подобро планирање и контрола на извршување на Буџетот. Со Деловниот план се дадени економско - финансиски резултати и извршени здравствени услуги за период од 2 години, како и финансиски проекции и план на здравствени услуги за период од 3 години. На годишно ниво се планираат индикаторите за остварување на резултатите од работењето во болничка здравствена заштита; видот, количините и износите на лекови и вградени материјали, како и планирање по вид на набавки и инвестиции;

- Не е донесена Стратегија за управување со ризици во насока на зајакнување на контролните активности за справување со ризиците и постигнување на целите на институцијата. Во рамките на Деловниот план опфатени се ризици и мерки за справување кои се поврзани со конкретни активности и дефинирање на ризици поврзани со активностите на ниво на институција, но не и по организационите единици, односно не се изготвени планови за следење и контрола на активностите и ограничување на можните негативни последици од ризици, со делегирани одговорности за имплементација на донесените планови и мерки за справување со ризиците. Во текот на вршење на ревизијата од страна на директорот донесена е одлука за формирање на работна група од редот на вработените со цел изготвување на Стратегија за управување со ризици.

Врз основа на горенаведените состојби ревизијата констатира дека Универзитетската клиника има преземено дел од потребните активности за управувањето со ризиците но во наредниот период има потреба од преземање на дополнителни активности за воспоставување и зајакнување на системот за управување со ризиците во функција на обезбедување на ефективност на системот на интерни контроли и остварување на поставените цели.

2.1.3. Контроли

Контролните активности опфаќаат процедури за овластување и одобрување, поделба на должностите, правила на пристап до средствата и информациите, процедури за целосно и ажурно сметководство на сите трансакции, процедури за мониторинг и човечки ресурси. Истите треба: да се соодветни и сеопфатни, да функционираат постојано според план, да се разумни и директно да се поврзани со контролните цели и да се имплементирани и практикуваат кај целокупните работни активности, на сите нивоа и кај сите функции и обезбедат справување со ризиците и постигнување на целите на субјектот.

Обврската за воспоставување на контролите е уредена со одредбите од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, Уредбата за канцелариско и архивско работење, стандард 12 до 18 од Стандардите на внатрешна контрола во јавниот сектор и член 15 од Законот за користење и располагање со стварите на државните органи.

Заради наведеното Универзитетската клиника потребно е да обезбеди:

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- донесување на интерен акт за текот на движење на документацијата; процедури за овластување и одобрување, поделба на должностите за одобрување, извршување, сметководство и контрола;
- воспоставување на систем на двоен потпис; правила за пристап до средствата и информациите; ex - ante и ex post финансиска контрола;
- усогласување на евиденциите со соодветните документи;
- назначување на лица одговорни за: пристап и заштита и правилна употреба на материјалните, финансиските и информационите ресурси во субјектот и
- воспоставување на практика на редовно следење и усогласување на евиденциите со соодветните документи.

По извршената ревизија на активностите поврзани со системот на интерни контроли во Универзитетската клиника, ревизијата го констатира следното:

- Донесени се процедури и упатства за работа во Универзитетската клиника со кои е опфатен текот на движење на документацијата и дел од контролите на повеќе нивоа на одговорност на вработените. Во постојниот актот за внатрешна организација и систематизација не е утврден описот и пописот на работните задачи за систематизираните работни места и утврдени надлежности и активности за вршење на ex - ante и ex - post финансиска контрола. Директорот на Универзитетската Клиниката има донесено акти за овластувања на лица за користење на електронски потпис за плаќање, чување, употреба и ракување со печати, водење на архива, постапување по претставки и предлози, кои се делегирани на соодветно хиерархиско ниво;
- Во Службата за економско - сметководствено работење воспоставена е пракса на работа со која работните активности во 2013 година се организирани меѓу постојниот кадар на начин кој овозможува разграничување на должностите и одговорностите при вршење на ex - ante и ex - post финансиска контрола. Воспоставената ex - ante финансиска контрола се врши од страна на најмалку две независни лица, меѓутоа не постои доказ за контрола. Ревизијата не дава препораки за горе утврдените состојби бидејќи при увид на приложената документација за 2014 година утврдено е дека се врши верификување на документите од страна на одговорните лица;
- Приемот на залихите на лекови и медицински потрошен и вградени материјали во магацините го вршат одговорните лица за кој има воспоставено материјална евиденција, меѓутоа документот за издавање од главен магацин - „M1“ не се потпишува и доставува до сметководството и одговорното лице за излез од магацинот - оддел „M2“. Не се воспоставени соодветни контроли и евиденција на лековите и медицинскиот потрошен материјал издаден од магацинот „M2“ по одделенија, амбуланта и други клиници и задолжување на лица одговорни за прием, издавање и потрошок на истите. Во текот на ревизијата во насока на зајакнување на контролите при издавањето лекови и медицински материјали од магацините

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- превземени се активности само во делот на изготвување на документи за издавање и прием по магацини, но не и задолжување по одделенија;
- Ех - post финансиската контрола во 2013 година се спроведува од страна на Директор за економско финансиски работи и Раководителот на службата за економско – сметководствено работење откако трансакцијата ќе биде целосно завршена, преку редовно следење и усогласување на евиденциите. Во 2014 година поради испразнување на функцијата Директор за економско финансиски работи, активноста на извршување на ех – post финансиска контрола ја извршува само Раководителот на службата, при што налогот за плаќање во 2013 година се одобрува од двајцата овластени потписници на сметката, а во 2014 година од страна на медицинскиот директор;
 - Раководителот на службата за економско – сметководствено работење редовно врши надзор над извршувањето, дава совети до вработените и го известува раководството на субјектот за извршувањето на финансискиот план и оперативното работење.

Погоре наведените состојби упатуваат на тоа дека постојат можности за подобрување на воспоставените контролни активности за функционирање на системот на финансиско управување и контрола, а со цел надминување на ризиците од пропусти и грешки потребно е целосно дефинирање на работните задачи и должностите за вршење на ех – ante и ех – post финансиска контрола, како и контроли со евиденцијата на лекови и медицински материјали по организациони единици.

2.1.3.1. Раководителот на субјектот има обврска согласно одредбите на Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, Законот за сметководство за буџет и буџетски корисници да обликува соодветен информациски систем, организациска структура, пропише процедури, изврши разграничување на должностите и обезбеди ефективност на системот на интерни контроли.

Заради наведеното потребно е да се обезбедат:

- Информациски системи и апликативни програми кои ќе се потпираат на точни податоци и да вршат точна обработка на податоците;
- Пристап до податоците од овластени лица;
- Евидентирање на авторизирани и постоечки трансакции;
- Соодветно разграничување на должностите и делегирање на овластување и пристап до информациските системи согласно правата утврдени од раководителот на субјектот;
- Промената на податоци во базата на податоци да се врши исклучиво од овластени лица;
- Навремено, хронолошко и ажурно внесување на податоците во системите или програмите;
- Извршување на потребни промени во системите или програмите;
- Заштита од губење на податоци или можност за пристапување до потребните податоци и

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Заштита од измена и дополнување на историските податоци во базата на податоци.

Ревизијата утврди дека од страна на субјектот предмет на ревизија во целост не се преземени потребните активности за пропишување на процедури, разграничување на должностите, во насока на градење на ефективен информациски систем, заштита на податоците од неовластено менување или губење и заштита од измена и дополнување на историските податоци.

Обврската на раководителот на субјектот да обликува соодветен информациски систем и организациска структура како и пропишувањето на процедури и разграничување на должностите се уредени со одредбите на член 7, член 8 и член 17 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола. Со извршената ревизија на интерните акти, воспоставениот информациски систем, пропишаната организациона структура и системот на интерни контроли кои ги применува субјектот предмет на ревизија ги констатиравме следните состојби:

- Во Правилникот за внатрешна организација и систематизација нема предвидено посебна организациона единица која се грижи за ИТ системот, ниту лице од областа на ИТ;
- Недостасува стратешки план за развој на ИТ системот или акционен план за имплементација на ИТ системот;
- Недостасуваат пропишани политики и процедури за користење и пристап до ресурсите во информациските системи;
- Резервна копија на податоците од финансво сметководствената евиденција се прави на сервер но не и на надворешна локација.

Погоренаведените состојби упатуваат на постоење ризици дека управувањето со ИТ ресурсите нема да биде во линија со приоритетите за развој на субјектот, идентификување на ИТ можностите, капацитетите и човечките ресурси.

Водењето на деловните книги, обработката на податоците и контролата на внесените податоци во информациските системи е уредено со одредбите на Законот за сметководство за буџетите и буџетските корисници, Правилникот за сметководство за буџетите и буџетските корисници и член 11, член 16 и член 17 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола. Наведените одредби бараат навремено и хронолошко евидентирање на податоци во деловните книги, притоа обезбедувајќи контрола, исправност и чување на внесените податоци, можност за употреба на истите и можност за увид на состојбата и промените во деловните книги.

Ревизијата утврди одредени отстапувања во делот на водењето на деловните книги, обработката на податоците и контролата на внесените податоци во информациските системи и тоа како што следува:

- Во Апликациите за финансиско работење има распределба на надлежностите на вработените;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- При користењето на апликацијата за финансиско сметководство вградени се одредени контроли за пристап до апликацијата и податоците, сите вработени се најавуваат со посебен кориснички профил и лозинка;
- Податоците од финансиското работење од минати години не се заклучени и постои можност истите да бидат променети.

Погоре наведените состојби упатуваат на: присуство на ризиците во делот на веродостојноста на финансиското известување и имаат влијание врз безбедноста на податоците во информациските системи што укажува на потреба за преземање на дополнителни активности во насока на: заклучување на податоците од минати години, градење на соодветен информациски систем и воспоставување на систем на интерни контроли.

2.1.4. Информации и комуникации

Информациите и комуникациите претставуваат дел (компонента) од Финансиското управување и контрола кои ги опфаќаат процесите за утврдување, собирање и распределување на доверливи и сигурни информации во соодветна форма и временска рамка; ефективна хоризонтална и вертикална комуникација на сите хиерархиски нивоа во субјектот; градење соодветен информационален систем за управување кој содржи правила за подготвување, извршување, пренесување, употреба и архивирање на документи; документирање на сите оперативни процеси.

Оваа компонента обезбедува соодветен вид, квантитет, квалитет и динамика на известување за раководителите и вработените (преку прием, обработка и пренос на информациите) за извршување на задачите и спроведување внатрешна контрола; како и систем на внатрешна и надворешна комуникација, кој ќе обезбеди прецизно, непречено и брзо дистрибуирање на информациите, со цел нивно комплетно и навремено доставување до крајните корисници.

Обврска на раководителот на субјектот е воспоставување на ефикасен систем на информациите и комуникација внатре во организацијата и опкружувањето со што ќе обезбеди ефективност на системот на интерни контроли, согласно со одредбите на член 5 и член 17 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, стандард 19 до 23 од Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор и Уредба за канцелариско и архивско работење.

Заради наведеното Универзитетската клиника потребно е да обезбеди:

- Прием на точни, веродостојни, јасни, целосни, навремени, корисни, разбирливи и достапни информации за извршување на финансискиот план, употреба на ресурси и остварување на стратешки, годишни и оперативни планови;
- Развиен ефикасен систем на комуникација, внатрешна и надворешна, хоризонтална и вертикална и

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Воспоставување на систем за подготвување, извршување, пренесување, употреба и архивирање на документи за сите оперативни процеси.

По извршената ревизија на активностите поврзани со системот на интерни контроли во Универзитетската клиника, ревизијата го констатира следното:

- Во Клиниката не се донесени пишани процедури за начинот на известување вклучувајќи извештаи кои се презентираат на раководителите. Во 2014 година донесени се процедури за сметководствено работење (начинот на циркулација на фактурите, канцелариско и архивско работење, сметководствени политики, благајничко работење, пресметка на плати) што може да обезбедат поголема ефикасност во протокот на информациите и начинот на комуникација и документирање на сите оперативни процеси;
- Восстановената пракса за комуникации со раководителот на Службата за економско - сметководствено работење овозможува директорот на Универзитетската клиника да добива информации за извршување на финансискиот план, остварување на планот за вид и обем на здравствени услуги по фактури и пациенти;
- Клиниката изготвува Извештај до ФЗОМ за извршени здравствени услуги на осигурени лица во специјалистичко консултативна дејност, фактурирање за болнички пациенти по ДСГ за секој месец и квартално, за дневна болница по пакети, извештај за издадени лекарства, медицински потрошен материјал и инструментариум како и за обврските до Министерството за здравство;
- Согласно протоколот за хоспитална култура добиен од Министерството за здравство, во медицинскиот дел секој ден се одржува стручен колегиум каде медицинскиот персонал реферира за тековното работење и проблемите врзани со секојдневните активности;
- Со воведување на системот на закажување на прегледи - Мој термин постои обврска за известување на пациентот за евентуално откажување или одложување на прегледот.

Погоре наведените состојби укажуваат на воспоставен систем на информации и комуникации како дел од системот на ФУК кој со донесување на процедурите за работа ќе се изврши негово надоградување и обезбедување поголема ефикасност во протокот на информациите.

2.1.5. Мониторинг

Мониторингот го опфаќа постојаното следење, самопроцени и внатрешни ревизии со кои се проверува соодветното функционирање на системот за финансиско управување и контрола.

Со мониторингот треба да се обезбеди континуирана проверка и оценување на функционирањето на внатрешната контрола и нејзините елементи за да се

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

оцени дали внатрешната контрола одговара на изменетите цели, опкружувањето, ресурсите и ризиците со кои што се соочува субјектот.

Обврска на раководителот на субјектот е да преземе активности за следење, самопроценка и внатрешна ревизија (мониторинг) на финансиското управување и контрола, согласно одредбите на членот 18 и член 47 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и стандард 24 до 25 од Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор.

Заради наведеното Универзитетската клиника потребно е да обезбеди изготвување на планови и програми за оценување на внатрешната контрола; континуирана проверка и оценување на функционирањето на внатрешната контрола и нејзините елементи преку единицата за финансиски прашања во текот на годината; изготвување извештај за извршените самопроцени и мислење за финансиското управување и контрола во годишниот финансиски извештај.

По извршената ревизија на активностите поврзани со мониторингот на системот на интерни контроли во Универзитетската клиника, ревизијата го констатира следното:

- Единицата за финансиски прашања со изготвувањето на Деловниот план го опфаќа годишното планирање на работењето и споредбени анализи, но не е обезбедена континуирана проверка и самопроцена на одделни процеси на системот за финансиското управување и контрола и не е формирана единица за внатрешна ревизија, како важен елемент на мониторингот која обезбедува независна и објективна оценка на системот на внатрешна контрола. (за внатрешната ревизија детално е образложено во точка 3 од Извештајот);
- Раководителот на Универзитетската клиника постапил во најголем дел од препораките за јакнење на внатрешните контроли дадени од страна на ревизиите (контролите) извршени од Фондот за здравствено осигурување.

Погоре наведените состојби упатуваат на нецелосно извршена проверка и оценување на функционирањето на внатрешната контрола и нејзините елементи со цел оценка на потребата од преземање на корективни активности.

2.2. Со ревизијата на процесите за управување и контрола за извршување на расходите одобрени со буџетот (доделување на договори за јавни набавки и плаќање на набавките) и заштита на средствата и обврските (инвентарисување на средствата и обврските) констатирана е следната состојба:

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

2.2.1. Систем на интерни контроли во процесот на спроведување на набавките и плаќањата

2.2.1.1. Системот интерни контроли во Процесот на набавките се состои од активности за утврдување на потребата за набавки, иницирање на набавките и спроведување на постапка за доделување договор за јавни набавки.

Со ревизија на ефективноста на системот на интерни контроли во Процесот за јавни набавки треба да се добие уверување дека при спроведувањето на набавките е обезбедена фер конкуренција, еднаква и не дискриминаторска положба на понудувачите, транспарентност и јавност на набавките.

Обврска на раководителот на субјектот е да воспостави соодветен систем на интерни контроли во процесот на набавки и да врши набавки согласно одредбите од Законот за јавни набавки, член 7 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и стандард 12 од Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор.

По извршеното снимање на воспоставениот систем на интерни контроли во процесот на јавни набавки кај Универзитетската клиника ревизијата ги утврди следните состојби:

- Универзитетската клиника нема донесено пишана процедура за јавни набавки во која би се дефинирале активностите за планирање, организирање и реализирање на јавните набавки како и обврските и одговорностите на лицата кои ќе учествуваат во истите;
- Во Одделението за сметководство предвидено е работно место референт за јавни набавки, но истото не е пополнето со што работните активности од оваа област ги извршуваат Раководителот на службата за административно - правно, кадрово и општо техничко работење и Раководителот на Службата за економско – сметководствено работење кои не поседуваат потврда за положен испит за јавни набавки како што е предвидено во член 29 точка 2 од Законот за јавни набавки. Од страна на Директорот нема назначено лице за следење на склучените договори и нивна реализација;
- Планирањето на годишните потреби за јавни набавки се врши врз основа на анализи на потрошокот од претходни години и претпоставените потреби во тековната година, врз основа на изготвените барања од одговорните лица. Планот за јавни набавки го изготвува Раководителот на Службата за сметководствено работење, ги опфаќа набавките кои самостојно ги спроведува клиниката, како и потребите што се реализираат како групна набавка врз основа на склучен Договор со друга Јавна установа⁶;
- Спроведувањето на постапките за јавна набавка се врши од страна на две комисии кои се постојани во текот на цела година. Во рамките на

⁶ Јавната установа од областа на здравството за потребите на Јавните здравствени установи, Универзитетски клиника, Завод и Ургентен центар - Скопје

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

комисиите нема ангажирани лица едуцирани за вршење на работите од областа на јавните набавки со положен испит за јавни набавки.

Со извршениот увид на спроведените постапки за јавни набавки спроведени во текот на 2013 година ревизијата го констатира следното:

- При донесување на Одлуките за јавни набавки од страна на Управниот одбор утврдени се сите елементи на одлуката, освен количината на предметот на набавката, што е уредено со одредбите од член 28 од Законот за јавни набавки.
- Во склучениот договор со економскиот оператор за набавка на импланти не се наведува потребата за обезбедување на гаранција за квалитетно извршување на договорите предвидена со огласот, тендерската документација и член 32 од Законот за јавни набавки.

Погоре наведените состојби упатуваат на констатација дека постојат можности за подобрување на системот на интерни контроли во процесот на доделувањето на договорите за јавни набавки, поради што во наредниот период потребно е да се преземат активности за донесување на пишани процедури и едуцирање на вработените како услов за стекнување на потврда за положен испит за јавни набавки.

2.2.1.2. Системот на интерни контроли во Процесот на плаќање се состои од активности за контрола на користење на средствата и пишани процедури за вршење на контрола и евидентирање на деловните промени, со цел плаќањата да се вршат врз основа на уредно ликвидирани, комплетна и авторизирана финансиска документација.

Со ревизија на ефективноста на системот на интерни контроли во Процесот за плаќање треба да се обезбеди уверување за точноста и навременоста на исплатата и истата да е извршена за примените добра и услуги, да е во согласност со договорот и да е на соодветен добавувач.

Обврската на раководителот на субјектот е да воспостави соодветен систем на интерни контроли во процесот на плаќање и врши плаќање, согласно одредбите на член 7 и 11 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, стандард 12 од Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор, Законот за сметководството за буџетите и буџетските корисници и Правилникот за сметководство за буџетите и буџетските корисници.

По извршеното снимање на воспоставениот систем на интерни контроли во процесот на плаќање ревизијата го констатира следното:

- Универзитетската клиника во текот на ревизијата донесе процедури за: сметководствено работење, за работа со готовински средства со кои се уредуваат односите за начинот на прием на фактурите, преземање на подготвителни дејства за нивно комплетирање и плаќање. Од аспект на контролите кои што се однесуваат на нарачка, прием, издавање и

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

евиденција на потрошувачката на лекови и медицински потрошен материјал донесени се: Процедура за набавка на лекови и медицински потрошен материјал од 2012 година, а во текот на вршење на ревизијата донесена е Процедура за материјална евиденција на лекови и медицински потрошен материјал. Меѓутоа со ревизијата на истите утврдивме дека има потреба од дополнување на истите со дефинирање на надлежностите на секое ниво на одговорност на лицата вклучени во процесот;

- Процесот на плаќање започнува со изготвување на писмени нарачки согласно склучените договори од страна на одговорните лица и одобрување на истите од страна на директорот. При исплата на финансиската документација воспоставени се контроли од повеќе нивоа (материјален книговодител, фактурист, контер, Раководител на службата), меѓутоа не постои доказ дека истите се извршени. Плаќањето на обврските во 2013 година се одобрува (електронски потпис на налогот за плаќање) од страна на овластени потписници на Универзитетската клиника, односно воспоставен е принципот на двоен потпис при исплатата, но во 2014 година плаќањето се одобрува само од медицинскиот директор, бидејќи не е назначен втор директор/организациски.

Погоре наведените состојби упатуваат дека воспоставените контролни механизми при процесот на плаќање функционираат на начин на кој е оневозможено едно лице или организациона единица да ги контролира сите значајни фази на определена активност (одобрување, извршување, сметководствено евидентирање и контрола), освен во делот на исплатата од 2014 година каде што не е воспоставен систем на двоен потпис.

2.1.6. Инвентарисување на средства и обврски:

За спроведување на активностите поврзани со инвентарисувањето потребно е изготвување процедура за попис, подготовка и извршување на попис најмалку еднаш годишно, усогласување на сметководствената со фактичката состојба, изготвување на Извештај од извршениот попис и донесување акт за прифаќање на извештајот за извршениот попис со детални насоки за постапување.

Со ревизија на ефективност на системот на интерни контроли во процесот на инвентарисување треба да се добие уверување дека пописот на средствата и обврските е извршен во законски утврдениот рок, да е сеопфатен (сите средства - сопствени и туѓи); квалитетно извршен и усогласен со сметководствената состојба.

Обврската на раководителот на субјектот е да воспостави соодветен систем на интерни контроли при спроведување на процесот на инвентарисување и врши попис, согласно со одредбите на член 7 и 11 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, член 21 Законот за сметководство на буџет и буџетски

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

корисници и член 29, член 30-35 од Правилникот за сметководство на буџет и буџетски корисници.

Со увид во процесот на инвентарисување како и врз основа на ревизорските техники за контрола на извршениот попис, ревизијата го констатира следното:

- Универзитетската клиника во текот на вршење на ревизијата изготви Правилник за начинот на вршење на попис и усогласување на сметководствената состојба на средствата и обврските со фактичката состојба. Донесена е Одлука за формирање на поединечни пописни комисиии и определени се задачите со краток коментар, односно не е назначено лице/централна пописна комисија за координација на комисиите за попис и изготвување на Извештај од извршениот попис. Со ваквиот начин на делегирање на комисиите за попис без детален план за подготовка и извршување на пописот, Извештајот за извршениот попис е изготвен од Раководителот на сметководство во кој податоците се базираат на сметководствената состојба;
- Извршен е попис на постојаните средства кои не се обележани со инвентарни броеви, а пописните листи за извршување на попис на постојаните средства и залихите на материјали содржат само назив на средствата и количина на истите утврдена со физичкиот попис без податоци за состојбата според сметководствената евиденција потребна за усогласување помеѓу фактичката и сметководствената состојба;
- Не се изготвени пописни листи на побарувања и обврски, а приложените спецификации не содржат старосна структура на истите, како и податоци за превземените мерки од страна на Универзитетската клиника за нивно расчистување;
- Пописот на залихите на лекови и медицински потрошен и вграден материјал е извршен на магацините: главен, оддел и сала, за кој има воспоставено материјална евиденција, но не и задолжување и попис по одделенијата и амбуланта за лековите и медицинскиот потрошен материјал кој се издава од магацинот – оддел „М2“;
- По извршениот попис и усогласувањето на фактичката со сметководствената на залихите на лекови и медицински потрошен материјал на магацинот - оддел „М2“ констатиран е кусок и вишок, поради што Директорот на Универзитетска клиника има формирано Комисија за утврдување на одговорноста за настанатиот кусок и вишок. Комисијата извршила увид на медицинската документација, терапевтските и анестезиолошките листи како и евидентираниите прегледи во амбулантата на клиниката, со цел да се дојде до конкретни податоци и причини кои предизвикале кусок и вишок. По завршување на активностите комисијата изготвила Извештај со прилог преглед на лекови и медицински потрошен материјал за кој е констатирано дека нема воспоставено соодветна евиденција и контрола на трошење и раздолжување по одделенија и амбуланта и дадени се предлог мерки за надминување на состојбата.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Комисијата пристапила кон изготвување на Записник во кој се иззема од можноста за одредување на одговорност за констатираниот кусок. Управниот одбор го усвоил извештајот од комисијата по што е воспоставена евиденција на раздолжување на магацинот, а кусокот е прокнижен на терет на универзитетската клиника.

Погоре наведените состојби упатуваат на присуство на ризици во делот на извршување на активностите за инвентарисување на средствата и обврските, утврдување на фактичката состојба на средствата и обврските и усогласување на сметководствената со фактичката состојба што има влијание на позициите во Билансот на состојба.

3. Внатрешна ревизија

Во рамките на ризичната област која третира прашања од **Внатрешната ревизија** извршени се истражувања со цел да се даде одговор на повеќе ревизорски прашања поврзани со слабости и потенцијалните ризици во оваа област.

Улогата на внатрешната ревизија е да се формира Единица за внатрешна ревизија, да се воспостави систем на планирање на активностите и да се обезбеди систем за следење/мониторинг на препораките.

Внатрешната ревизија му обезбедува независно разумно објективно уверување и совет на раководството за подобрување на работењето на субјектот и зголемување на ефективност на системите за внатрешна контрола за откривање на отстапувања во примената на законските, подзаконските и интерните акти, веродостојноста и сеопфатноста на финансиските и оперативните информации при извршувањето на задачите и остварување на целите.

Обврската на раководителот на субјектот да обликува и воспостави внатрешната ревизија и организациска структура како и пропишувањето на процедури и разграничување на должностите се уредени со одредбите на член 30 точка 2, член 31 точка 1 алинеја 1 и член 33 алинеја 4 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, стандард 15 од Стандардите на внатрешна контрола во јавниот сектор и Правилникот за извршување на ВР и начинот на известување за ревизијата.

Заради наведеното Универзитетската клиника потребно е да обезбеди:

- Дефинирање на статусот, структурата, бројот на вработени лица во Единицата за внатрешна ревизија, нивната професионалност и стручност, со цел утврдување на организационата и функционалната независност на Единицата за внатрешна ревизија во насока на создавање услови за ефикасно и ефективно функционирање на внатрешната ревизија;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Оценка на системот на планирање на активностите на Единицата за внатрешна ревизија, преку оценка на ризиците, дефинирање на временската рамка, опфатот и расположливите ресурси како и преку утврдување на степенот на реализација на плановите и
- Оценка на системот за следење/мониторинг на препораките, преку утврдување на степенот на спроведување на препораките како и мерките преземени од раководителот на субјектот за нивно реализирање, со цел подобрување на работењето на субјектот и зголемување на ефективноста на системите за внатрешна контрола.

Во функција на градење на одговори зад секое од поставените прашања, утврдени се следните состојби и дадени се образложенија:

Согласно член 30 и член 31 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола Универзитетската клиника треба да има основано единица за внатрешна ревизија, а имајќи го во предвид буџетот за претходните три години, Одделението за внатрешна ревизија би било потребно да се организира со најмалку два внатрешни ревизори, вклучувајќи го и раководителот на одделението за внатрешна ревизија.

Со извршената ревизија на интерните акти и други документи кои ги содржат: пропишаната организациона структура, назначувањето на раководител на Одделението за внатрешна ревизија, соработката со директорот, оценка на капацитетите и ресурсите на ЕВР ги констатиравме следните состојби:

- Во текот на вршење на ревизијата од страна на Универзитетската клиника извршено е дополнување на Статутот и Правилникот за внатрешна организација и систематизација и формирана е посебна организациона единица Одделение за внатрешна ревизија со еден внатрешен ревизор и раководител на одделението, која треба да функционира независно од другите организациони единици и која директно и единствено ќе одговора на директорот на Универзитетската клиника, согласно член 30 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола.

Отсуството на внатрешната ревизија предизвикува раководителот на субјектот да не е во можност да обезбедува независно разумно објективно уверување и совет за подобрување на работењето на субјектот и зголемување на ефективноста на системите за внатрешна контрола.

ЗАКЛУЧОК

Надлежните органи за управување и раководење со субјектот имаат обврска за преземање мерки, политики и конкретни активности за пропишување на подзаконските и интерните акти, донесување и имплементација на процедурите за финансиско управување и контрола (планирање, извршување, мониторинг и известување) и внатрешната ревизија кои претставуваат

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

предуслов за воспоставување на финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија.

Со извршената ревизија на финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија во Јавната здравствена установа Универзитетска клиника за торакална и васкуларна хирургија - Скопје констатиравме дека: донесени се и имплементирани стратешки и деловен план, пропишани се интерни акти и процедури за работните процеси и воспоставена е пракса на работа која овозможува разграничување на должностите и систем на контроли на комплетноста и усогласеноста, со што активностите се верификуваат од најмалку две меѓусебно независни лица, како и воспоставен систем на информации и комуникации, што упатува дека **делумно се преземени** потребните активности за воспоставување и обезбедување на ефикасност и ефективност на системот на финансиското управување и контрола за непречено остварување на целите на субјектот.

Постојат можности за подобрување на: функционирањето и развојот на системот на финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија во делот на усогласување на Статутот и актот за организација и систематизација на работните места со дефинирање на работните задачи, имплементирање на процедурите за работа, донесувањето на план за воспоставување на ФУК, стратегија за управување со ризиците и ИТ безбедносни политики, начинот на инвентарисување на средствата и обврските и воспоставување на внатрешната ревизија.

Во насока на подобрување на констатираните состојби во извештајот се дадени и препораки со чие спроведување би се зголемиле ефикасноста и ефективноста во работењето на Универзитетската клиника.

ПРЕПОРАКИ

Како резултат на спроведената ревизија, а со цел да дадеме придонес во функција на отстранување на констатираните неправилности како и подобрување и унапредување на системот за финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија, ги предвидовме подолунаведените препораки.

Надлежните органи на управување и раководење во Универзитетската клиника да преземат мерки и активности за надминување на утврдените состојби и тоа како што следува:

1. Да се изврши изменување и дополнување на Статутот и донесување на Правилник за организација на работа и систематизација на работните места со целосен опис на работните задачи и соодветна организациона

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- поставеност, согласно постојаната законска регулатива и подзаконски акти.
2. Да се донесе План за воспоставување на финансиско управување и контрола со методологија за негово спроведување.
 3. Да се преземат активности за ажурирањето на интерните акти и процедурите поврзани со финансиското управување и контрола.
 4. Да се преземат активности за континуирано проверување на функционирањето на системот на интерни контроли.
 5. Универзитетската клиника согласно насоките добиени од Министерството за здравство, да донесе и континуирано да ја ажурира Стратегијата за управување со ризиците со која ќе ја утврди политиката за управување со ризици и ќе ја определи улогата и одговорноста на сите вработени во субјектот во утврдувањето и управувањето со ризиците во работењето.
 6. Да се преземат дополнителни активности за градење на соодветен информациски систем, преку:
 - донесување на Стратегија за развој на информациониот систем или акционен план за дефинирање насоки за исполнување на зададените цели,
 - пропишување на политики и процедури за користење и пристап до ресурсите во информацискиот систем и
 - заклучување на деловните книги/податоците во информациските системи на крајот на фискалната година.
 7. Да се преземат потребни активности за јакнење на внатрешните контроли во процесот на јавни набавки и следење на реализацијата по склучените договори.
 8. Да се преземат потребните активности за имплементирање на процедурите за текот на движење на документацијата, процесот на плаќање, управување со залихите и извршување на пописот.
 9. Да се воспостават контроли и евиденција со задолжување на лица одговорни за прием издавање и потрошок на лековите и медицинскиот материјали по организациони единици.
 10. Да се изврши интензивирање на активностите во насока пополнување систематизирани работни места во Одделението за внатрешна ревизија.