

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 Јавната здравствена установа Клиничка болница “Д-р Трифун Пановски” Битола (во понатамошниот текст: Клиничка болница).

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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

- Клиничката болница се организира во внатрешни организациони единици, кои претставуваат организациско - техничка целина во процесот на работата. Имено донесен е Правилник за организација и систематизација на работни места во Клиничката болница 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 недонесување на подзаконскиот акт од страна на надлежниот министер, Правилникот за организација на работата и систематизација на работните места на Болницата не е усогласена со Законот за здравствена заштита.

Имено, ревизијата констатира дека со постоечката организациона поставеност формирана е посебна организациона единица за финансиски прашања, Одделение за економско финансиски работи, без утврден делокруг на работење и надлежност за вршење на работите од областа на финансиското управување и контрола (за истото повеќе е дадено во точка 2.1.1. од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај);

Со постоечката организациона поставеност во рамките на Одделение за економско финансиски работи формиран е Отсек за внатрешна ревизија, односно не е формирана посебна организациона единица која ќе функционира независно од другите организациони единици и директно и единствено ќе одговора на раководителот на субјектот (за истото повеќе е дадено во точка 3. од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај);

- Клиничката болница има изготвено Деловен план за период 2013-2015 година со кој се врши стратешко и годишно планирање, но не е донесена **Стратегија за управување со ризици**, што укажува на 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 (за истото повеќе е дадено во точка 2.1.2. од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај).

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 Здравствените установи.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Погоре наведените состојби упатуваат на: присуство на ризик од нецелосно воспоставување на систем за финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија.

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 Клиничката болница, 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 нивоата 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.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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 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.

Поради наведеното, Клиничката болница треба да врши ажурирање на Статутот и Правилникот за организација и систематизација, да основа посебна организациона единица за финансиски прашања и внатрешна ревизија; пополнување на работните места со компетентни лица; да донесе процедури за работа и изготви План за воспоставување на финансиското управување и контрола/методологија за спроведување на планот и воведување на стандард за управување со квалитет ISO 9001:2008.

По извршеното снимање на воспоставената контролна средина во Клиничката болница, ревизијата го констатира следното:

- Внатрешната организациона поставеност на Клиничката болница е уредена со Статут и Правилник за организација и систематизација на работните места од 2006 година и голем број измени и дополнувања. Со Правилникот се опфатени општите и посебните услови на организационата поставеност, без утврден опис на работните задачи со одговорности и надлежности за секое систематизирано работно место, а на ревизијата и беше презентираан документ во кој се опишани работните задачи за периодот кога Клиничката болница е во состав на ЈЗО Медицински центар Битола;
- Формирано е Одделение за економски финансиски работи како единица за финансиски прашања со кое раководи раководител – директор кое е составено од отсеци за сметководство; план и анализа; финансова оператива; јавни набавки и комерција кои извршуваат работни задачи од областа на економско - финансиското работење. Во рамките на Одделението организациски се поставени и отсеците за информатика, внатрешна ревизија и обезбедување со исхрана со работни задачи кои не се од областа на економско - финансиското работење. Називите на работните места во Одделението за економски финансиски работи утврдени со Правилникот не се усогласени со Колективниот договор за здравствена заштита;
- Со постоечката организациона поставеност внатрешната ревизија е во рамките на Одделението за економски финансиски работи систематизирана како Отсек за внатрешна ревизија. Имено не е формирана посебна Единицата за внатрешна ревизија која е независна од другите организациони единици и директно и единствено одговора на директорот на Клиничката болница;
- Со Клиничката болница управува Управен одбор, а рабоводен орган (директор) е лице медицински директор кој е вршител на должност, што придонесува заедничките надлежности и одговорности, што не се во

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

исклучива надлежност на медицинскиот или организацискиот директор да ги извршува само еден директор. До денот на ревизијата, Управниот одбор и покрај донесената одлука нема распишано јавен конкурс за избор на директор;

- Во Клиничката болница 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, со цел унапредување на системот на јавна внатрешна финансиска контрола во Клиничка болница;
- Клиничката болница има донесено повеќе интерни акти и процедури (правилници, упатства, правила, наредби и др.) за работните процеси, меѓутоа процедурите не се сублимирани во евиденција на процедури, а дел од истите не се ажурирани согласно настанатите измени во работниот процес и законската регулатива;
- 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 Клиничката болница;
- Со извршениот увид во постојната организациона структура на Клиничката болница, ревизијата утврди дека во Одделението за економски финансиски работи од предвидените 77 работни места пополнети се 52 во редовен работен однос и 6 лица по договор за изведување на волонтерска работа. Ангажирањето на волонтери е на подолг временски период и тоа на непополнети систематизирани работни места, поради не обезбедена согласност за вработување.
- Клиничката болница во текот на 2012 година согласно Законот за воведување на систем за управување со квалитетот и заедничката рамка за процена на работењето и давањето на услуги во државната служба има спроведено постапка за воведување на ISO стандарди. Склучен е Договор за изработка и воспоставување на документиран систем за управување со квалитет, како и изработка на методологија согласно барањата на меѓународниот стандард ISO 9001:2008. По извршените активности изготвени се 16 процедури потребни за воведување на стандардот и Прирачник за квалитет по меѓународниот стандард ISO 9001:2008. Ревизијата констатира дека Клиничката болница не се стекнала со стандардот ISO 9001:2008, односно не е извршена сертификација кај тело акредитирано од Институтот за акредитација на Република Македонија.

Погоре наведените состојби укажуваат дека раководството на Клиничката болница има воспоставено контролно опкружување кое придонесува функционирање на воспоставениот систем на интерни контроли и остварување на посебните и општите цели на субјектот, со присуство на ризици во делот на организациона поставеност и планирање на активности кои ќе придонесат за непречено следење и развој на финансиското управување и контрола.

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 Клиничката болница 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 Клиничката болница, ревизијата го констатира следното:

- Клиничката болница има изготвено Деловен план за 2013-2015 година за потребите на ФЗОМ¹ кој го изготвува и ажурира секоја година со кој се врши стратешко и годишно планирање поврзано со остварување на општите (стратешките) и посебните цели за извршување на здравствени услуги во специјалистичко консултативна и болничка здравствена заштита. Имено за период од 3 години утврдени се општите и посебните цели само за дел од организационите единици кои се однесуваат на активностите за подобрување на сместувачките стандарди и стандардите за успешно работење како и поголема контрола на трошоците по одделенија, преку надградување на постојниот информатички систем и воведување на нови методи при извршување на здравствени услуги. На годишно ниво се планирани индикатори 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;
- Клиничката болница нема донесено Стратегија за управување со ризикот, а со Деловниот план кој се носи секоја година опфатени се ризици и мерки за справување со кои не е задоволена потребата од донесување на стратегија за управување со ризици. Имено во Деловниот план Клиничката болница ги анализира можните ризици кои се поврзани со активности, односно неисполнување на активности од страна на надлежните институции, но истиот не ги анализира ризиците на ниво на субјект, целите на политиката,

¹ Фонд за здравствено осигурување на Македонија.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

видот и обемот на потребни документи за управување со ризици, како и донесување на план за следење и контрола на активностите заради намалување на ризиците и извештај за спроведување на преземените мерки.

Врз основа на горенаведените состојби ревизијата констатира дека Клиничката болница 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 Клиничката болница потребно е да обезбеди:

- 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 Клиничката болница, ревизијата го констатира следното:

- Донесени се повеќе интерни акти, процедури и правила за работа во Клиничката болница со кои е опфатен текот на движење на

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

документацијата и клучните контроли на повеќе нивоа на одговорност на вработените. Меѓутоа, во актот за систематизација не е утврден опис на работни задачи со одговорности и надлежности за секое систематизирано работно место со кои би биле опфатени и контролните активности и лицата задолжени за извршување на истите (истото е детално образложено во точка 2.1.1.);

- Со извршената ревизија утврдивме дека е воспоставена пракса на работа која овозможува разграничување на должностите за секое ниво на одговорност и систем на контроли на комплетноста на потребните документи и усогласеноста со договорите и расположливите средства, со што е овозможено секоја активност да се верификува од најмалку две меѓусебно независни лица (ex - ante финансиска контрола);
- Воспоставена е ex post финансиската контрола која се спроведува од страна на Раководителот – Директор за економско финансиски работи и лице од одделението кои вршат контрола откако трансакцијата ќе биде целосно завршена преку редовно следење и усогласување на евиденциите со соодветните документи;
- Раководителот – Директорот за економско финансиски работи редовно врши надзор над извршувањето, дава совети до вработените и го известува раководството на субјектот за извршувањето на финансискиот план и оперативното работење (за истото повеќе е дадено во точка 2.1.4. од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај).

Погоре наведените состојби упатуваат дека во делот на контролните активности, Клиничката болница воспоставила соодветни политики и процедури за важните функции и пракса на работа преку разграничување на должностите во насока кон намалување на ризиците и функционирање на системот на финансиско управување и контрола. Во насока на целосно воспоставување и функционирање на контролните активности се јавува недостиг од целосно и јасно дефинирање на работните задачи и одговорности на вработените лица преку воспоставување на опис за секое работно место.

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;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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

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 организација и систематизација на работните места во Клиничка болница има предвидено посебна организациона единица од областа на ИТ;
- Не е изготвена стратегија за развој на информациониот систем. Во текот на ревизијата донесен е план за развој на информациониот систем во Клиничката болница, кој претставува еден од чекорите за подготовка на Стратегијата за развој на информациониот систем;
- Не се изготвени политики и процедури за користење на информатичката технологија, како и за безбедност на информациониот систем;
- Не е воспоставен систем со централизиран пристап (доменска структура);
- Има резервна копија на податоци на сервер, но нема копија од податоците на надворешен медиум и на надворешна локација соодветно оддалечена од локацијата на субјектот;
- Има распределба на надлежности во Апликациите за финансиско работење.

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.

Во делот на водењето на деловните книги, обработката на податоците и контролата на внесените податоци во информациските системи, ревизијата

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

утврди дека при користењето на апликацијата за финансиско сметководство се вградени одредени контроли за пристап до апликацијата и податоците, додека податоците од финансиското сметководствено работење од минати години не се заклучени и постои можност за нивно менување.

Погоре наведените состојби упатуваат на присуство на ризици во делот на веродостојноста на финансиското известување и имаат влијание врз безбедноста на податоците во информациските системи.

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 информациона 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 Клиничката болница 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
- Воспоставување на системот за подготвување, извршување, пренесување, употреба и архивирање на документи за сите оперативните процеси.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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

- Постојат пишани процедури и наредби за проток на документација во однос на подготвување, извршување, пренесување, употреба и архивирање на истата, проток на информациите, начинот на комуникација и документирање на оперативните процеси кои му овозможуваат на раководството соодветни, навремени, точни и достапни информации за работењето;
- Раководителот - директор на Одделението за економско - финансиски работи на редовните средби го информира директорот на Клиничката болница за извршување на финансискиот план и остварување на Деловниот план. Исто така редовно се изготвуваат и доставуваат извештаи за извршени здравствени услуги во специјалистичко консултативна и болничка здравствена заштита, побарувањата, обврските (долгови), потршокот на лекови и медицински материјали, пресметана партиципација до Фондот, како и за обврските и долговите до Министерството за здравство;
- Редовно се одржува стручен колегиум на кој се разгледуваат тековните активности од работењето. Раководителите на одделенијата на годишно ниво ги предлагаат потребите за набавка на лекови, медицински помагала и друг потрошен материјал и навремено го известуваат директорот за реализација на истите по договорите за јавни набавки со цел распишување на нови постапки за јавни набавки;
- Развиен е систем на пренесување на информациите до крајните корисници, со нивно поставување на огласната табла (за цените на услугите), известување на пациентите по телефон за распоред за „мој термин“ како и информации за потребните документи за доаѓање на преглед и користење на другите услуги на болницата.
- Редовно се изготвува годишен Извештај за работа во кој е дадена анализа за економско финансиското работење, со посебен осврт на доставување на извештаи како редовни контроли од страна на Фондот, но не и за квалитетот и состојбата за внатрешните контроли, како и активностите за воспоставување и развој на финансиското управување и контрола.

Погоре наведените состојби укажуваат на воспоставен систем на информации и комуникации што обезбедува веродостојни, навремени и релевантни информации кои имаат придонес во донесувањето на соодветни одлуки на раководството што овозможува воспоставување на соодветни контролни активности и остварувањето на посебните и општите цели на субјектот.

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.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Со мониторингот треба да се обезбеди континуирана проверка и оценување на функционирањето на внатрешната контрола и нејзините елементи за да се 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 Клиничката болница е 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 Клиничката болница, ревизијата го констатира следното:

- Клиничката болница има заземено позитивен став за постапување по препораките од надворешните ревизори со имплементирање на дадените препораки во текот на извршување на ревизиите и по добивањето на ревизорските извештаи, како и постапување во најголем дел од препораките за јакнење на внатрешните контроли дадени од страна на контролите извршени од Фондот;
- Востановена е пракса на движењето на документацијата со разграничување на одговорностите и континуирана проверка на внатрешните контроли вградени во вообичаените работни активности како и редовни раководни и надзорни активности. Меѓутоа, не се изготвуваат планови и програми за оценување на внатрешната контрола со цел континуирана проверка и оценување на функционирањето на внатрешните контроли кои ќе придонесат кон остварување на целите;
- Не се врши оценување на ефикасноста на внатрешните контроли преку директна хиерархиска контрола, ниту пак се врши самопроценување на одделни процеси на системот за финансиско управување и контрола, дотолку повеќе, што не е извршено пополнување на систематизираните работни места во секторот за Внатрешната ревизија, како важен елемент на мониторингот која обезбедува независна и објективна оценка на системот на внатрешна контрола. (За внатрешната ревизија повеќе е дадено во точка 3. од делот Ревизорски наоди составен дел на Извештајот).

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Погоре наведените состојби упатуваат на присуство на ризици во делот на јакнење и соодветен начин на следење на функционирањето на интерните контроли и обезбедување ефикасен и ефективен систем на финансиско управување и контрола.

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:

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 ефективност 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 Клиничката болница ревизијата ги утврди следните состојби:

- Клиничката болница за процесот за јавни набавки има донесено Правила² за начинот на планирање, спроведување на постапките и лицата вклучени во процесот на јавни набавки и Упатство³ за регулирање на активностите во врска со начинот на планирање на потребите на материјали во процесот на работата, нивна нарачка, прием, чување и издавање, како и контрола на потрошувачката на ниво на установа и одделение;

² Правила за начинот и водењето на постапката за јавна набавка на стоки, услуги и работи во бр.01-774/1 од 03.11.2011 година

³ Упатство за порачка, набавка, прием, издавање и залихи на материјали во магацин бр.05-773/1 од 02.11.2011 година

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Клиничката болница има извршено разграничување на должностите и одговорностите и воспоставено контроли кои функционираат во постапката за утврдување на годишните потреби за јавни набавки, изготвување на планот за јавни набавки, негово усогласување со финансиски план и одобрување од директорот и Управниот одбор;
- Спроведувањето на постапките за јавна набавка се врши од страна на Комисијата за набавка на лекови и потрошен материјал и комисијата за набавка на останатите стоки и услуги која е постојана во текот на цела година. Во рамките на Комисијата ангажирани се две лица едуцирани за вршење на работите од областа на јавните набавки со положен испит за јавни набавки. Во рамките на отсеко за јавни набавки покрај Раководителот на Одделението за јавни набавки и останатите две лица поседуваат потврда за положен испит.

Во текот на 2013 година во Клиничката болница се спроведени вкупно 49 постапки за јавни набавки од кои 16 постапки со прибирање на понуди, 25 отворени постапки, и 8 постапки со преговарање.

Со извршениот увид на спроведените постапки за јавни набавки (17 постапки од вкупно спроведените 49 за 2013 година) ревизијата го констатира следното:

- При објавување на огласот за јавна набавка со прибирање на понуди (кај три постапки) и една отворена постапка условот за обезбедување на гаранција за квалитетно извршување на договорот е наведен само во огласот но не и во тендерската документација што влијае на усогласеност на информациите кои им се даваат на економските оператори, но при склучувањето на договорите истата е обезбедена;
- Спроведена е постапка за набавка на лимени и гумени капачиња и шишиња за инфузија, со прибирање на понуди со објавување на оглас, но истата е поништена од причини што понудата на единствениот добавувач била повисока од одлуката за јавна набавка. По поништување на постапката спроведена е постапка за доделување на договор за јавна набавка со преговарање со единствениот понудувач кој повторно доставил понуда со вредност повисока од одлуката за јавна набавка. Пристапено е кон склучување на договор за јавна набавка во рамките на утврдената вредност со одлуката за ЈН и покрај тоа што вредноста и на оваа понуда е повисока од обезбедените средства.

Погоре наведените состојби упатуваат на присуство на ризик во делот на јакнење на внатрешните контроли при спроведување на постапките 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

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

промени, со цел плаќањата да се вршат врз основа на уредно ликвидирана, 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:

- Клиничка болница за процесот на плаќање има донесено интерен акт⁴ во рамките на кој се опфатени важните активности и контроли од аспект на прием на фактурите, преземање на подготвителни дејствија за нивно комплетирање и плаќање. Меѓутоа со ревизијата утврдивме дека има потреба од ажурирање и дополнување на интерниот акт со надлежностите на секое ниво на одговорност на лицата вклучени во процесот. Од аспект на контролите кои што се однесуваат на приемот и издавањето на лековите и материјалите донесени се Постапка⁵ и Упатство⁶;
- 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. Исто така воспоставени се контроли (проверка на квалитетот, количината и спецификацијата) при прием на нарачките кои се потврдени од одговорните лица. По комплетирањето на финансиската документација истата подлежи на контроли од повеќе нивоа на одговорност, кои ја потврдуваат со потпис.

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).

⁴ Правила за начинот и постапката на прием и циркулација на фактурите во ЈЗУ Клиничка болница Битола бр.21-972/1 од 23.11.2010 година.

⁵ Постапка за работа на одделот за медицинско снабдување (болничка аптека) бр.01-157/1 од 22.02.2010 година.

⁶ Упатство за порачка, набавка, прием, издавање и залихи на материјали во магацин бр.05-773/1 од 02.11.2011 година.

2.2.2. 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 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:

- Клиничката болница има донесено Упатство за работа на централната комисија и комисиите за попис во кое се опфатени сите постапки за вршење на попис. Донесени се Одлуки за формирање на Централна пописна комисија, комисиите за вршење попис: на каса, побарувања и обврски; по организациони единици и попис на лекови и медицински потрошен материјал врз основа на кои се изготвени и доставени поединечни решенија за секој член од комисиите со утврдени активности кои треба да ги вршат. При утврдување на членовите на пописната комисија се води сметка истите да не се непосредно задолжени за ракување со материјалните средства како и паричните средства;
- Со увид во извршениот попис на опремата, ревизијата констатира дека е извршен попис на средства кои не се обележани со инвентарни броеви, а пописните листи не содржат податок за сметката на која припаѓа средството;
- Извршен е физички попис на нематеријалните средства, земјиштето, градежните објекти, основачките вложувања, паричните средства, побарувањата и обврските за сите сметки во трезорот, без изготвување на пописни листи во кои се утврдува состојбата од попис со наведување на основот за утврдените состојби, состојбите утврдени по попис, состојбите од сметководство и податоци за извршеното усогласување;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Комисијата за попис на залихите материјали, ситен инвентар и резервни делови извршила попис на сите залихи, по сметки и организациони единици (болничка аптека и одделенија) и изготвила посебни пописни листи со утврдена фактичка состојба на кои се потпишани сите членови на пописната комисија, одговорното лице во секој оддел како и раководителот на секое одделение и извршила усогласување со сметководствената евиденција;
- Извештајот од извршениот годишен попис на Клиничка болница не е целосен, односно во истиот не се содржани сите средства и обврски и состојбата од попис не е искажана по аналитички сметки. Во Извештајот наведени се состојби од попис и сметководствени состојби само за оние средства и обврски за кои има утврдено отстапувања и има дадени предлози за расход, отпис и прекнижување. По разгледување на истиот од страна на Управниот одбор донесена е Одлука за усвојување на извештајот во законски утврдениот рок, со детални насоки за постапување.

Погоре наведените состојби упатуваат на присуство на ризици во делот на усогласување на сметководствената со фактичката состојба и потврдување на позициите во Билансот на состојба на ден 31.12.2013 година.

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 ефективноста 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 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

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

контрола во јавниот сектор, и Правилникот за извршување на ВР и начинот на известување за ревизијата.

Заради наведеното Клиничката болница 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.
- Оценка на системот на планирање на активностите на Единицата за внатрешна ревизија, преку проценка на ризиците, дефинирање на временската рамка, опфатот и расположливите ресурси како и преку утврдување на степенот на реализација на плановите.
- Проценка 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 ефективностата 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 Клиничката болница треба да има основано единица за внатрешна ревизија, а имајќи го во предвид буџетот за 2013 година, 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, проценка на капацитетите и ресурсите на ЕВР ги констатиравме следните состојби:

- Клиничката болница извршила дополнување на Правилникот за внатрешна организација и систематизација на работни места и во рамките на Одделение за економско финансиски работи формиран е Отсек за внатрешна ревизија со еден внатрешен ревизор и раководител на отсекот за внатрешна ревизија. Со постоечката организациона поставеност внатрешна ревизија не е формирана како посебна организациона единица која функционира независно од другите организациони единици и која директно и единствено ќе одговора на директорот на Клиничката болница, согласно член 30 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола;
- Не е извршено пополнување на систематизираните работни места во отсекот за Внатрешната ревизија, со што не е овозможено раководителот на субјектот да ја следи ефективностата на внатрешните контроли.

Непостоењето на внатрешна ревизија предизвикува раководителот на

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

субјектот да не обезбедува независно разумно објективно уверување и совет за подобрување на работењето на субјектот и зголемување на ефективноста на системите за внатрешна контрола..

ЗАКЛУЧОК

Потребата од преземање на мерки, политики и конкретни активности за пропишување на интерните акти, донесување и имплементација на процедури за финансиско управување и контрола (планирање, извршување, мониторинг и известување) и внатрешната ревизија е обврска на раководителот на субјектот и претставуваат предуслов за воспоставување на финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија.

Со извршената ревизија на финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија во Јавна здравствена установа Клиничка болница Битола констатиравме дека: донесени се повеќе интерни акти и процедури (правилници, упатства, правила, наредби и др.) за работните процеси, воспоставена е пракса на работа која овозможува разграничување на должностите за секое ниво на одговорност и систем на контроли на комплетноста на потребните документи и усогласеноста со договорите и расположливите средства, со што е овозможено секоја активност да се верификува од најмалку две меѓусебно независни лица и воспоставен е систем на информации и комуникации што обезбедува веродостојни, навремени и релевантни информации.

За обезбедување на непречено функционирање и развој на системот на финансиско управување и контрола и внатрешна ревизија потребно е да се преземат дополнителни активности и мерки во делот на усогласување на процедурите за работа, донесувањето на план за воспоставување на ФУК, стратегија за управување со ризиците и ИТ безбедносни политики 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 Клиничка болница.

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 Клиничка болница да преземат мерки и активности за надминување на утврдените состојби и тоа како што следува:

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

1. Да се преземат активности за ажурирањето на интерните акти, процедурите поврзани со финансиското управување и контрола во своето работење.
2. Да се изготви и донесе Правилник за организација и систематизација на работните места со целосен опис на работните задачи и соодветна организациона поставеност, согласно постојните законски и подзаконски акти.
3. Да се изврши интензивирање на активностите во насока пополнување на непополнетите систематизирани работни места во Секторот за финансиски прашања и внатрешна ревизија, со вработување согласно одредбите на Законот за работни односи.
4. Управниот одбор да изврши распишување на конкурс за прием на директор согласно Законот за здравствена заштита.
5. Да се донесе План за воспоставување на финансиско управување и контрола со методологија за негово спроведување.
6. Работоводниот орган на Клиничката болница, 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.
7. Да се преземат дополнителни активности за градење на соодветен информациски систем со тоа што да се:
 - донесе Стратегија за развој на информациониот систем или акционен план за дефинирање насоки за исполнување на зададените цели;
 - да се пропишат политики и процедури за користење и пристап до ресурсите во информацискиот систем;
 - изврши заклучување на податоците/деловните книги (базата на податоци) во информациските системи на крајот на фискалната година.
8. Работоводниот орган да преземе потребни активности кои ќе обезбедат целосно и правилно спроведување на процесот на инвентаризација на средствата и обврските.