

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Ревизијата на успешност е спроведена со цел да се даде оценка за ефикасноста и ефективноста на воспоставениот систем на финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија.

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).
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. Во рамките на ризичната област која ги третира прашањата од **Правна рамка и стратешки документи** ревизијата се фокусираше на детектирање на евентуални слабости и потенцијални ризици во законската регулатива која се однесува на работењето на Болницата, а може да влијае врз воспоставувањето и функционирањето на финансиското управување и контрола. Со извршената ревизија го констатиравме следното:
 - 1.1. Согласно член 91 од Законот за здравствена заштита, министерот за здравство треба да пропише општ акт со кој ќе се уреди делокругот на работа на внатрешните организациони единици и минималниот број на извршители по внатрешни организациони единици на поединечните

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

категории здравствени установи во зависност од дејноста што ја врши установата.

Поради недонесувањето на пропишана форма од страна на надлежниот министер, Правилникот за организација на работата и систематизација на работните места на Болницата не е усогласен со Законот за здравствена заштита ниту со Правилникот за потребниот простор, опрема и стручен кадар за основање, почнување со работа и вршење на здравствена дејност во здравствени установи донесен во 2013 година. Имено, ревизијата констатира дека бројот на извршители за предвидените работни места не е утврден, не е предвидена посебна единица за финансиски прашања и посебна единица за внатрешна ревизија.

Отсуството на погоре наведениот акт влијае раководството во Болницата да не може да преземе активности за измени и дополнување на Правилникот во насока на надминување на констатираните состојби.

2. 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 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.

Наведената активност преземена од раководителот на субјектот треба да обезбеди разумно уверување за постигнување на целите на ЈЗУ Општа Болница Куманово во однос на веродостојноста на финансиското известување ефективноста и ефикасноста на работењето и усогласеноста со применливите закони и прописи.

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

2.1.1. Контролна средина

Согласно член 13 и член 14 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор, основа на целокупниот систем на внатрешна контрола е контролната средина која треба да обезбеди дисциплина и структура, ја создава атмосферата во правниот субјект, влијаејќи на контролната свест на вработените. Таа има општо

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

влијание врз тоа како се утврдуваат стратегиите и целите, и како се структурирани контролните активности. Оваа компонента го вклучува ставот на менаџментот на сите нивоа, во однос на целокупното работење и конкретно во однос на концептите на контролата.

Одговорност за создавање на ефикасно контролно опкружување има раководителот на субјектот.

Основни елементи на контролното опкружување се:

- ✓ Личниот и професионалниот интегритет и етичките вредности на раководството и вработените;
- ✓ Компетентност – ниво на знаење и вештини потребно да се обезбеди уредно, етичко, економично, ефикасно и ефективно работење, како и добро разбирање на поединечните одговорности во однос на внатрешната контрола;
- ✓ Начин на размислување и стил на работење на раководителите – став за поддршка на внатрешната контрола и внатрешна ревизија;
- ✓ Организациска структура – поделба на надлежности, овластување, отчет, известување, посебна единица за внатрешна ревизија;
- ✓ Политики и практики за човечки ресурси – вработување и пополнување на бројот на вработени, ориентација, едукација, оценка и советување, унапредување и наградување и поправни мерки.

Согласно направените интервјуа и снимањето на воспоставената контролна средина во Болницата го констатиравме следното:

- Во последните неколку години намален е бројот на лекари специјалисти и друг медицински персонал, поради преминување во приватни здравствени установи, заминување во пензија и сл. До надлежното министерство се доставуваат барања за вработувања, но сеуште Болницата не располага со потребниот кадар соодветно на потребите. Поради тоа ангажирани се 15 лекари специјалисти со договор за дело од други јавни здравствени установи и 129 волонтери од разни профили (медицински сестри, болничари, хигиеничари, лица за обезбедување, возачи, технички персонал и др.). Од друга страна со Правилникот за организација на работата и систематизација на работните места, не е предвиден бројот на потребни извршители за предвидените работни места по различни организациони единици. Поради тоа во болницата не е дефиниран вкупниот потребен број на вработени, како и бројот на потребни извршители за секоја организациона единица димензиониран согласно потребите и работните задачи, поради што постои ризик од несоодветно пополнување на работните места и неисполнување на целите и основната функција на Болницата. Оттука ревизијата не се увери ниту во оправданоста на ангажираниот број на волонтери;
- Со Правилникот за организација на работата и систематизација на работните места не е предвидено формирање организациона единица за финансиски прашања како сектор или одделение која

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

треба да биде надлежна за вршење на работите од областа на финансиското управување и контрола иако наведеното е предвидено со член 9 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола;

- Не е формирана единица за внатрешна ревизија, како важен сегмент на финансиското управување и контрола која обезбедува независна и објективна оценка на системот на внатрешна контрола. (за внатрешната ревизија повеќе е дадено во точка 3. Внатрешна ревизија од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај);
- Иако согласно член 12 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола како еден од најважните чекори во процесот на воведување на финансиско управување и контрола, предвидено е донесување план за воспоставување на финансиско управување и контрола и методологија за негово спроведување кој треба да содржи активности потребни за спроведување на системот за финансиско управување и контрола, изготвен согласно потребите и спецификите на Болницата, до денот на ревизијата истиот не е донесен;
- Не се донесени процедури за работа со кои ќе се обезбеди функционирање, следење и развој на стабилно финансиско управување и контрола. (за процедурите повеќе е дадено во точка 2.1.3. Контроли од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај);
- Со посебни акти во Болницата не се назначени лица и покрај тоа што одредбите на ЗЈВФК го даваат тоа како можност односно потребно е да се воспостави:
 - ✓ со генерални или посебни овластувања од страна на директорот на Болницата за спроведување на финансиското управување и контрола, дадено како можност со член 8 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и Правилникот за начинот на давање овластувања;
 - ✓ координатор за финансиско управување и контрола, кој треба оперативно да го спроведува и координира воспоставувањето и развојот на финансиското управување и контрола, дадено како можност со член 12 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола;
 - ✓ овластени за преземање на финансиски обврски и лица овластени за плаќање, дадено како можност со член 20 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, но востановената пракса во Болницата овозможува раздвојување на овие функции (повеќе е дадено во точка 2.2.1.2. од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај);
 - ✓ ex-ante и ex-post финансиски контролор за проверка на законитоста и правилноста на финансиските одлуки, како и

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

нивно одобрување или оспорување предвидено со член 21 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола;

- ✓ задолжено за неправилности, кое има задача да ги прима пријавите за неправилности и сомнежи за измами или корупција, предвидено со член 5 од Уредбата за постапката за спречување неправилности, начинот на меѓусебната соработка, формата содржината, роковите и начинот на известување за неправилностите.

Врз основа на наведеното, ревизијата констатира дека раководството на Болницата не ги преземало потребните активности за целосна имплементација на барањата на Законот за јавна внатрешна финансиска контрола. Постои потреба за подобрување на контролното опкружување како еден од предусловите за создавање и непречено функционирање на финансиско управување и контрола и остварување на општите и посебните цели на субјектот, вклучувајќи го ставот на раководството во однос на концептите на контрола. По укажувањата на ревизијата, започнати се активности за изготвување на План за воспоставување на финансиско управување и контрола, односно донесена е Одлука за формирање на работна група за изготвување политики процедури и активности поврзани со финансиско управување и контрола во ЈЗУ ОБ Куманово.

2.1.2. Управување со ризиците

Согласно член 13 и член 15 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор значајна компонента на финансиското управување и контрола е управувањето со ризиците кој претставува процес на утврдување и анализирање на релевантните ризици коишто можат негативно да влијаат на остварувањето на целите на организацијата и одредување на соодветни противмерки. Субјектите во обид да ја постигнат својата мисија и целите, треба да управуваат со ризиците коишто може да имаат влијание врз извршувањето на услугите и постигнувањето на посакуваните резултати.

Управување со ризиците опфаќа:

- ✓ **Утврдување на цели** - Целите мора да се дефинираат пред раководството да може да ги утврди ризиците за нивно постигнување, и да ги преземе потребните дејствија за управување со овие ризици;
- ✓ **Планирање** - Целите треба да бидат производ на процесот на планирање, бидејќи ако целите не се јасно утврдени, вработените би можеле да работат неефикасно, неефективно и/или во меѓусебно спротивни насоки. Во тој контекст, субјектот треба да изготвува стратешки и годишни планови во коишто целите се соодветни на максимално расположливите ресурси, со што треба да се минимизира ризикот од неисполнување на целите;
- ✓ **Координација** - за обезбедување усогласеност и поврзаност, а заради постигнување на саканите цели, одлуките и активностите на

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

организациските делови треба секогаш целосно да се координираат, при што вработените во организациските единици треба да ги имаат предвид последиците од нивните одлуки и активности врз институцијата во целина;

- ✓ **Следење на извршувањето** - Субјектот за секоја политика и активност, треба да обезбеди следење и оценување на извршувањето преку релевантни квантитативни и квалитативни индикатори, вклучувајќи ги и оние што се однесуваат на економичноста, ефикасноста и ефективноста;
- ✓ **Управување со ризикот** - За воспоставување ефикасен систем на внатрешни контроли врз основа на управувањето со ризикот, неопходно е да се донесе и редовно да се ажурира Стратегија за управување со ризиците. Со Стратегијата треба да се утврдат можните ризици, да се оцени нивната важност, односно да се идентификуваат значајните ризици коишто можат да имаат негативно влијание на ефективноста и ефикасноста на активностите, почитувањето на правилата и регулативите, веродостојноста на финансиските и управувачките информации, заштитата на средствата, спречувањето и откривањето измами. Исто така со Стратегијата треба да се утврди прифатливото ниво на изложеност на овие ризици, да се процени веројатноста од појава на ризичен настан, како и да се процени влијанието на истиот, да се следат и оценуваат ризиците и да се утврдат соодветните внатрешни контроли за управување со ризиците.

Врз основа на спроведените интервју, снимање на активностите и разгледување на подзаконските акти и стратешките документи на Болницата констатиравме:

Раководството во Болницата има донесено Деловен (стратешки) План 2013-2015 во кој се јасно дефинирани целите на субјектот, но не е донесена Стратегија за управување со ризици со која ќе се обезбеди разумно уверување дека истите (целите) ќе се постигнат, односно не се преземени активности за утврдување, проценка и контрола на настаните и состојбите кои може да имаат влијание врз остварување на целите на Болницата. Имено, согласно член 15 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, субјектите од јавниот сектор имаат обврска да донесат и континуирано да ја ажурираат Стратегијата за управување со ризиците со која раководството 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. Отсуството на Стратегијата предизвикува да не се преземат потребните превентивни активности за минимизирање на ризиците од неисполнување на целите на субјектот. Наведените состојби упатуваат на потреба за преземање на дополнителни активности за воспоставување и зајакнување на системот за управување со ризиците во функција на постигнување на целите на субјектот.

2.1.3. Контроли

Согласно член 13 и член 16 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор значајна компонента на финансиското управување и контрола се и контролите. Контролните активности се политики и постапки, воспоставени за справување со ризиците и постигнување на целите на субјектот. За да бидат ефективни, контролните активности мора да бидат соодветни, да функционираат постојано според план и да бидат сеопфатни, разумни и директно да се поврзани со контролните цели и да се јавуваат низ целиот правен субјект, на сите нивоа и кај сите функции.

Контролните активности опфаќаат различни политики и постапки:

- ✓ **Процедури** - Субјектот треба да располага со пишани процедури, коишто треба да бидат сеопфатни, комплетни и јасни, класифицирани за важните активности, особено за економските операции, а воедно да бидат достапни до сите инволвирани вработени;
- ✓ **Овластување и одобрување** - За спроведување на финансиското управување и контрола раководителот на субјектот треба да донесе акт за генерални или посебни овластувања;
- ✓ **Поделба на должностите** - За намалување на ризикот од грешка, загуба или погрешно постапување и ризикот од неоткривање, потребно е финансиските и оперативните елементи на секоја операција да се верификувани од две меѓусебно независни лица, при што функциите на иницирање и верифицирање на секоја операција, секогаш треба да бидат раздвоени за да се обезбеди дека постојат ефективни проверки и рамнотежа;
- ✓ **Контроли во пристап до ресурсите** - За обезбедување на контрола на пристапот и заштита и правилна употреба на материјалните, финансиските и информационите ресурси во субјектот треба да назначи лица одговорни за пристап;
- ✓ **Надзор** - Врз основа на претходно воспоставени процедури раководството на субјектот треба да воспостави мерки за надзор на операциите, вклучувајќи ex-ante и ex-post контрола, со цел трансакциите да се извршуваат на ефективен начин;
- ✓ **Усогласувања/Решавање на отстапувањата** - Потребно е да се воспостави практика на редовно следење и усогласување на евиденциите со соодветните документи и
- ✓ **Контроли во информатичката технологија** - Контролите на информатичката технологија се општи и апликативни и субјектот е одговорен за воспоставување на истите. Водењето на деловните книги, обработката на податоците и контролата на внесените податоци во информациските системи е уредено со одредбите на Законот и Правилникот за сметководство за буџетите и буџетските корисници и член 11, член 16 и член 17 од Законот за јавна внатрешна финансиска

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

контрола. Наведените одредби бараат навремено и хронолошко евидентирање на податоци во деловните книги, притоа обезбедувајќи:

- Контрола на внесените податоци;
- Исправност на внесените податоци;
- Чување на податоците;
- Можност за употреба на податоците;
- Можност за увид за состојбата и промените во деловните книги.

Врз основа на спроведените интервју и снимањето на системот на воспоставените контролни активности во Болницата го констатиравме следното:

- Во Болницата не е донесен интерен акт за текот на движење на документацијата, но востановена е добра пракса со која е овозможено разграничување на одговорностите и овластувањата. Имено, при секоја финансиска и оперативна активност воспоставена е поделба на должностите на начин кој оневозможува едно лице или организациона единица да ги контролира сите значајни фази на определена активност. Исто така, согласно Правилникот за организација на работата и систематизацијата на работните места како и воспоставената пракса на поделба на должностите, одобрувањето, извршувањето и сметководственото евидентирање им се доделени на различни лица. (дадено и во точка 2.2.1.2. од делот Ревизорски наоди составен дел во овој Извештај).
- Согласно член 7 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола раководителот на субјектот е одговорен за воспоставување организациска структура и воведување на процедури за работа со кои ќе се обезбеди функционирање, следење и развој на стабилно финансиско управување и контрола. Исто така, согласно Законот за воведување на систем за управување со квалитетот и заедничката рамка за процена на работењето и давањето на услуги во државната служба, предвидено е воведување на стандарди на систем за управување со квалитетот и заедничката рамка за процена на работењето и давањето на услуги во субјектите со што ќе се обезбеди подобар квалитет на услугите.

Констатиравме дека Болницата е во фаза на имплементирање на систем за управување со квалитет кој ќе се применува во процесите на реализација на здравствените услуги. Имено, во текот на 2009 година спроведена е постапка за набавка и склучен договор за консултантски услуги за имплементација на ИСО стандард. Изготвени се процедури кои се уште не се доставени до соодветните сектори и не се ставени во примена. До денот на ревизијата не е добиен сертификатот ИСО 9001:2008.

Со увид во изготвените процедури ревизијата констатира дека не се опфатени финансиските процеси со кои ќе се обезбеди функционирање и следење на финансиското управување и контрола.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Не е донесен акт за генерални или посебни овластувања на едно или повеќе раководни лица од страна на директорот на Болницата за спроведување на финансиското управување и контрола, дадено како можност со член 8 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и Правилникот за начинот на давање овластувања.
 - Иако во Болницата не се назначени посебни лица за вршење на ex-ante и ex-post финансиски контролор за проверка на законитоста и правилноста на финансиските одлуки, како и нивно одобрување или оспорување предвидено со член 21 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола, воспоставена е пракса на редовно следење, усогласување и одобрување на евиденциите со соодветните документи, преку следење на реализација на договорите од страна на одговорните лица во магацините и болничката аптека, месечно усогласување на материјалната со финансиската евиденција, прегледување на изводите, налозите за книжење и благајничките извештаи, евиденцијата на обврските и др.;
 - 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:
 - ✓ Со Правилникот за систематизација и организација на работите во Болницата во Службата за заеднички работи предвиден е информатички оддел како посебна организациона единица која треба да се грижи за одржување на ИТ системот, но истата функционира со едно лице ангажирано со договор за дело;
 - ✓ Не е донесен стратешки план за развој на ИТ системот или акционен план за имплементација на ИТ системот;
 - ✓ Не се донесени пишани политики и процедури за користење и пристап до ресурсите во информационите системи;
 - ✓ Не е воспоставена распределба на надлежности во Апликациите за финансиско работење, постои само поделба на активностите на вработените по компјутери;
- Ревизијата утврди одредени отстапувања и во делот на водењето на деловните книги, обработката на податоците и контролата на внесените податоци во информациските системи и тоа:
- ✓ Не се вградени соодветни контроли за пристап до апликацијата и податоците при користењето на апликацијата за финансиско сметководство;
 - ✓ Податоците од финансиското работење од минати години не се заклучени и постои можност да бидат променети.

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. Во услови на информатизација на здравствениот систем и воведување на „Мој

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

термин“, горенаведената состојба во Болницата носи висок ризик од неисполнување на обврските поврзани со електронското здравство како и загрозување на редовното работење и постои потреба за преземање на дополнителни активности за градење на соодветен информациски систем и воспоставување на систем на интерни контроли.

Поради непостоењето на пишани процедури за значајните работни процеси, оневозможено е јасно дефинирање и следење на контролните активности како и уверување дека истите се соодветни, сеопфатни и директно поврзани со контролните цели. Отсуството на пишани процедури претставува ризик за постигнување на целите на Болницата, особено што процедурите обезбедуваат постојаност и континуитет на активностите и покрај флукуацијата на вработените. Наведените состојби упатуваат на потреба за преземање на дополнителни дејствија за воспоставување и зајакнување на контролните активности за справување со ризиците и постигнување на целите на субјектот.

2.1.4. Информации и комуникации

Согласно член 13 и член 17 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор една од компонентите на финансиското управување е информации и комуникации која пред сè е важна за остварувањето на сите цели на внатрешната контрола и без која раководството на било кој правен субјект не може да функционира. Оваа компонента се однесува на обезбедување на квалитет на информациите и известувањето, спроведувањето на активностите и одговорностите за внатрешна контрола како и ефективно и ефикасно следење на системот на внатрешна контрола и сите трансакции и значајни настани.

Врз основа на спроведените интервју и снимањето на системот во Болницата го констатиравме следното:

Иако во Болницата нема пишана процедура за проток на документи во однос на подготвување, извршување, пренесување, употреба и архивирање на документите, востановената пракса на протокот на информации, начинот на комуникација и документирање на сите оперативни процеси му овозможува на раководството соодветни, навремени, актуелни, точни и достапни информации врз основа на кои ги донесува одлуките директно поврзани со целите. Информациите и извештаите кои на редовна основа се изготвуваат и презентираат на раководството создаваат можност за оценка на законитоста, економичноста, ефикасноста и ефективноста на работењето. Од друга страна недонесувањето на пишана процедура за проток на документи, придонесува вработените да немаат јасни и прецизни правила и инструкции за нивната улога и одговорности поврзани со финансиското управување и контрола.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Наведените состојби упатуваат дека има можност за преземање на дополнителни активности за зајакнување на системот на информации и комуникации со цел обезбедување на квалитет на информациите и известувањето, спроведувањето на активностите и одговорностите за внатрешна контрола како и ефективно и ефикасно следење на системот на внатрешна контрола во функција на постигнување на целите на субјектот.

2.1.5. Мониторинг

Согласно член 13 и член 18 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор составен дел на компонентите на финансиското управување и контрола е мониторинг или следење. Следењето на системот на внатрешна контрола е потребен за да обезбеди разумно уверување дека внатрешната контрола одговара на изменетите цели, опкружувањето, ресурсите и ризиците со оглед на фактот што внатрешната контрола е динамичен процес што постојано треба да се прилагодува на ризиците и промените со коишто се соочува еден правен субјект.

Системите на внатрешната контрола треба да се следат, за да се оцени квалитетот на работењето на системот со текот на времето. За таа цел, субјектот треба да изготви планови и програми за оценување на внатрешната контрола, при што раководителот на субјектот треба да обезбеди континуирана проверка и оценување на функционирањето на внатрешната контрола и нејзините елементи.

Врз основа на спроведените интервју и снимањето на системот во Болницата го констатиравме следното:

Имајќи предвид дека постои востановена пракса на движењето на документацијата и соодветно разграничување на одговорностите во Болницата постои континуирана проверка на внатрешната контрола која е вградена во вообичаените работни активности. Таа вклучува редовни раководни и надзорни активности и други дејствија што ги преземаат вработените при извршувањето на обврските. Освен овој елемент од компонентата мониторинг, не се врши посебно оценувањето на ефективноста на внатрешната контрола преку директна хиерархиска контрола или експертска контрола, ниту пак се врши самопроценување на одделни процеси на системот за финансиско управување и контрола како што е предвидено со член 18 во Законот за јавна внатрешна финансиска контрола. Отсуството на следење и посебна оценка на внатрешната контрола оневозможува уверување за ефективност на внатрешната контрола, односно уверување дека внатрешните контроли придонесуваат кон остварување на целите на субјектот. Дотолку повеќе, што 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 повеќе е дадено во точка 2. од делот Ревизорски наоди составен дел на Извештајот).

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Наведените состојби упатуваат дека постои потреба за преземање на дополнителни активности за воспоставување и зајакнување на мониторингот со цел раководството да обезбеди континуирани разумно уверување за ефикасноста на контролите и уверување дека системот на внатрешна контрола се прилагодува на ризиците и промените со коишто се соочува Болницата, а во функција на постигнување на целите.

2.2. Со ревизијата на процесите за управување и контрола при утврдување на ефективност на системот на интерни контроли при спроведувањето на набавките и плаќањата и заштита на средствата и обврските (инвентарисување на средствата и обврските) констатирана е следната состојба:

2.2.1. Системот на интерни контроли во процесот на спроведување на набавките и плаќањата:

2.2.1.1. Врз основа на спроведеното интервју, интерните акти, увидот во прегледот за спроведени јавни набавки за 2012 и 2013 година, го констатиравме следното:

- ✓ Раководството на Болницата нема донесено пишана процедура за јавни набавки што не е во согласност со член 7 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола. Имајќи ги предвид видот на набавките, бројот на спроведени постапки како и средствата кои на годишно ниво се трошат по спроведени постапки за јавни набавки, неопходно е јасно и прецизно дефинирање на обврските и одговорностите на лицата кои учествуваат во постапките за јавни набавки во пишана процедура.

Со Правилникот за организација на работата и систематизација на работните места во Болницата е предвиден Оддел за јавни набавки, во истиот нема вработени лица, но ангажирано е лице волонтер кое извршува само дел од активностите поврзани со јавни набавки. Поради недостиг на соодветен кадар почнувајќи од 2009 година за спроведување на активностите поврзани со Законот за јавни набавки во Болницата секоја година ангажирано е надворешно друштво за консултантски услуги како техничка поддршка на комисиите за јавни набавки.

Согласно член 29-а од Законот за јавни набавки секој субјект треба да определи лице кое ќе се здобие со потврда за положен испит за лице за јавни набавки и ќе ги врши работите поврзани со Законот за јавни набавки, помеѓу кои координација на подготовка на планот за јавни набавки, советување на комисиите за јавни набавки при спроведување на постапките, подготвување на потребни акти, давање насока и ќе претставува контрола на евентуалните отстапувања во процедурите предвидени со законот.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Отсуството на пишана процедура со која ќе се опфати процесот на спроведување на јавни набавки во Болницата како и не определувањето на лице или организациски облик во чии рамки ќе се вршат работите од областа на јавните набавки, оневозможува целосна контрола на активностите поврзани со спроведувањето на постапките за јавни набавки, што претставува ризик од неправилна примена на Законот за јавни набавки.

Во склучениот договор со ангажираното надворешно друштво за консултантски услуги не е лоцирана одговорност на друштвото доколку при давањето на услугите се случи неправилна примена на Законот за јавни набавки, со што целата одговорност се пренесува на вработените од кои се составени комисиите за спроведување на постапката за јавна набавка, а кои не учествуваат во изготвувањето на тендерските документации. Горенаведената состојба претставува дополнителен ризик при спроведувањето на постапките за јавни набавки, дотолку повеќе што на годишно ниво за ангажирање на надворешното консултантско друштво се издвојува значително повисок износ на буџетски средства, отколку што би било потребно за вработување на лице одговорно за вршење на работи од областа на јавните набавки.

- ✓ Ревизијата е на мислење дека критериумите за техничка способност наведени во тендерската документација при изборот на економски оператор за консултантски услуги за јавни договори не обезбедуваат еднаков третман на економските оператори што не е во согласност со член 36 од Законот за јавни набавки. Поради тоа како единствен оператор со прифатлива понуда се јавува истото друштво кое претходно учествувало и во изготвувањето на тендерската документација што не е во согласност со член 43 од Законот за јавни набавки според кој лица кои учествуваат во изработката на тендерска документација не смеат да бидат понудувачи. Со исклучување на економските оператори со неприфатливи понуди, не се создале услови за спроведување на е - аукција, со која значително би се намалила вредноста на оваа набавка и би се заштедиле буџетски средства.

Врз основа на изнесеното постои потреба за преземање на активности за воспоставување на систем на интерни контроли во процесот на спроведување на набавките.

- 2.2.1.2. Ревизијата имаше за цел да ја оцени ефективноста на системот на интерни контроли во процесот на плаќање преку добивање уверување дека:

- се врши точна и навремена исплата;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- плаќањата се вршат само за примените добра и услуги и на соодветен добавувач и
- во главната книга се евидентираат единствено плаќањата направени за набавените стоки и услуги.

За таа цел ги детектираме следните ризици, односно настани и состојбите кои може да имаат влијание врз остварување на целите на овој процес:

- исплата на погрешен износ;
- фактурата да не е во согласност со поткрепувачката документација;
- фактурата да е платена а да не е извршена услугата или примена стоката ;
- двојно плаќање на фактура;
- плаќање на друг субјект;
- плаќање без одобрение на овластено лице и др.

Имајќи ги предвид целите на процесот како и ризиците кои може да имаат влијание врз остварување на целите, ревизијата имаше за цел да ги детектира преземените мерки на раководството за ублажување на ризиците, односно да провери дали се воспоставени соодветни контроли и дали се ефективни и ефикасни во покривањето на детектираните ризици и осигуруваат дека целите на процесот се исполнети. За таа цел извршивме проверка на воспоставените контролите со кои го верифициравме постоењето и функционирањето на истите.

Со оценка на системот на интерни контроли кај процесот на плаќање, ревизијата констатира дека се воспоставени интерни контроли и истите функционираат на начин кој обезбедува покривање на ризиците во процесот на плаќање и гарантира остварување на целите на процесот.

Имено, иако во Болницата не е донесен интерен акт за текот на движење на документацијата, ниту пак се донесени процедури за финансиските процеси, (донесен е Протокол за работа на Набавната служба кој опфаќа дел од активностите за процесот на плаќање, но не и активности поврзани со доделувањето на договорите за ЈН), востановената пракса овозможува разграничување на одговорностите и овластувањата. При секоја финансиска и оперативна активност воспоставена е поделба на должностите, согласно Правилникот за организација на работата и систематизацијата на работните места. На овој начин оневозможено е едно лице или организациона единица да ги контролира сите значајни фази на определена активност, како што се: одобрување, извршување и сметководствено евидентирање.

2.2.2. Инвентарисување на средствата и обврски:

Ревизијата имаше за цел да ја оцени ефективноста на системот на интерни контроли во процесот на инвентарисување, односно во спроведување на пописот преку добивање уверување дека:

- пописот е извршен во законски утврдените рокови;
- пописот е сеопфатен (ги опфатил сите средства - сопствени и туѓи);
- пописот е квалитетно извршен;
- извршено е усогласување на сметководствената со фактичката состојба;
- изготвен е извештај од извршениот попис и истиот е разгледан и одобрен од надлежните органи;
- донесен е акт за прифаќање на извештајот за извршениот попис во кои се содржани детални насоки за постапување.

Со увид во процесот на инвентарисување како и врз основа на ревизорските техники за контрола на извршениот попис, констатиравме дека иако нема посебна процедура за вршење на попис на средствата, обврските и побарувањата, горенаведените чекори предвидени со Законот и Правилникот за сметководството за буџетите и буџетските корисници се квалитетно и навремено спроведени.

Со увид во сметководствената евиденција на постојаните средства констатиравме дека истата се води рачно а пресметката на амортизацијата се прави на секое средство одделно поради што предизвикува висок ризик од несоодветно евидентирање на трансакциите поврзани со постојаните средства, дотолку повеќе што истите не се обележани со инвентарни броеви, но имајќи ја предвид структурата на постојаните средства, односно дека најголем дел од истите се застарени и немаат сегашна вредност, ризикот од злоупотреба е многу мал.

3. 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 потенцијални ризици во оваа област.

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 Болницата треба да има основано единица за внатрешна ревизија, но истата не е формирана ниту пак е предвидена со Правилникот за организација на работа и систематизација на работни места. Исто така, во известувачкиот период не се преземени активности за

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

ангажирање на внатрешен ревизор од друг субјект од јавниот сектор за вршење на ревизија.

Непостојењето на внатрешна ревизија како независна активност на давање објективно уверување и совет, во функција на подобрување на работењето на субјектот придонесува раководството да нема увид во функционирањето на системот на внатрешна контрола и претставува ризик за неоткривање на евентуалните отстапувања во примената на законските, подзаконските и интерните акти, веродостојноста и сеопфатноста на финансиските и оперативните информации, безбедноста на имотот и информациите и извршувањето на задачите и остварување на целите.

Заклучок:

Преземените 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 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 општа болница Куманово констатиравме дека постои потреба за подобрување на ефикасноста и ефективноста на финансиското управување и контрола и внатрешната ревизија.

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 следните препораки:

1. По донесување на актот за делокругот на работа на внатрешните организациони единици и минималниот број на вработени на поединечните категории здравствени установи од страна на надлежниот министер, раководството на Болницата да ги преземе потребните активности за:
 - усогласување на Правилникот за организација на работата и систематизација на работни места со Законот за здравствена заштита и Правилникот за потребниот простор, опрема и стручен кадар за основање, почнување со работа и вршење на здравствена дејност во здравствени установи донесен во 2013 година;
 - формирање на посебна единица за финансиски прашања како и посебна единица за внатрешна ревизија и нивно екипирање.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

2. Раководството на Болницата да продолжи со активностите за изготвување на План за воспоставување на финансиско управување и контрола, согласно донесената Одлука за формирање на работна група за донесување политики, процедури и активности поврзани со финансиско управување и контрола во ЈЗУ Општа Болница Куманово.
3. Раководството на Болницата 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.
4. Раководството на Болницата да донесе акт за движење на документацијата и да се продолжи со активностите на воспоставување на системот за управување со квалитет со дополнување на процедури за финансиските процеси кои обезбедуваат јасно и прецизно дефинирање на одговорностите на лицата вклучени во процесите како и постојаност и континуитет на активностите.
5. Раководството на Болницата да донесе стратешки план за развој на информациониот систем, како и да пропише политики и процедури за употреба на ресурсите во информационата технологија.
6. Раководството на Болницата да воспостави систем за оценување на ефективноста на внатрешната контрола и самопроценување на одделни процеси на системот за финансиско управување и контрола.
7. Раководството на Болницата да ги преземе потребните активности за екипирање на информатичкиот оддел како и одделот за јавни набавки со потребниот број на човечки ресурси.
8. Раководството на Болницата да ја преиспита потребата од понатамошно ангажирање на надворешно правно лице во спроведување на активностите предвидени со Законот за јавни набавки.
9. Раководството на Болницата да ги преземе потребните активности за набавка на софтвер за постојани средства, да се изврши обележување на опремата кои имаат сегашна вредност со инвентарни броеви и да се воспостави пракса ново набавените средства да се обележуваат со инвентарни броеви.