

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 Општа болница Струмица (во понатамошниот текст: Болница).

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

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Болницата се организира во внатрешни организациони единици, кои претставуваат организациско - техничка целина во процесот на работата. Имено донесен е Правилник за организација на работа и систематизација на работните места 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 организација на работата и систематизација на работните места на Болницата не е усогласена 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, Служба 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 структура² и Каталог на работни места во јавниот сектор³ како и усогласување

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

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

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

на Колективниот договор со постоечката законска регулатива, потребно е 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) 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.

- Болницата 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).

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

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

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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 Болницата, 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.

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, Болницата треба да изврши 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 Болницата, ревизијата го констатира следното:

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Внатрешната организациона поставеност во Болницата е уредена со Статут (донесен во 2004 година) и Правилник за организација на работа и систематизација на работните места кој во 2011 година е дополнет со нова организациона единица, Служба за Внатрешна ревизија за која не е извршено дополнување на Статутот. Исто така не е извршено усогласување на Статутот со измената и дополнувањето на Законот за здравствена заштита (Сл.весник на РМ бр.39/14) со кој 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). За таа цел во текот на ревизијата донесен е пречистен текст на Статутот и Одлука на Управен одбор кои со Писмо се доставени до Министерство за здравство за добивање на согласност;
- Со Болницата управува Управен одбор, а работоводен орган (директор) е лице медицински директор кој е вршител на должност, 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;
- Раководењето и организационата структура на Болницата, вклучувајќи ги и должностите, одговорностите и надлежностите на вработените за секое систематизирано работно место по организациони единици, се јасно прикажани и опишани со Посебниот дел за опис и попис на работите и работните задачи по работни места. Меѓутоа не е извршена измена на истиот согласно одлуките за дополнување на одредбите од Правилникот за организација на работа и систематизација на работните места во делот на називите на службите (Служба за економско - сметководствено работење и Служба за административно, правно, кадрово и општо техничко работење), како и за дополнување со Службата за Внатрешна ревизија со називите на работните места и опис и попис на работни задачи за истата;
- Службата за економско - сметководствено работење има утврден опис и попис на работите и работните задачи кои се однесуваат на вршење на сметководствено - финансиски и други економски работи по работни места, меѓутоа не е утврден делокругот на работење и надлежностите за вршење на работите од областа на финансиското управување и контрола предвидени со ЗЈФК. Со Службата за економско сметководствено работење раководи Раководител кој е распореден со решение на работно место Финансов раководител на здравствената установа и утврден коефициентот за раководење, кое не е предвидено со Правилникот за организација на работа и систематизација на работните места;
- Со извршениот увид во постојната организациона структура на Болницата, ревизијата утврди нецелосна пополнетост на Служба за економско - сметководствено работење и непополнетост кај Службата за Внатрешната ревизија во однос на систематизирани работни места. Болницата за пополнување на систематизираните работни места има доставено барања

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

до надлежното министерство, по кои не е добиен потврден одговор. Исто така нема назначено лице задолжено за известување за неправилности и сомнежи за измами и корупција кое би соработувало со лицата вклучени во финансиското управување и контрола;

- Болницата има донесено повеќе интерни акти (правилници, упатства, правила и др.) и процедури со кои е опфатено движењето на документацијата, извршувањето на плаќањата на фактурите, управување со залихите како и за други тековни активности на Болницата со разграничување на должностите и одговорностите на лицата кои вршат контрола, кои се 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 Болницата. Директорот на Болницата преку единицата за финансиски прашања нема преземено активности за вршење на самопроцена на одделни процеси на системот за ФУК;
- Болницата не се стекнала со стандардот ИСО 9001:2008, меѓутоа од страна на директорот на Болницата донесени се решенија за формирање на комисија и координатор за следење на задолжителните индикатори за квалитет во зависност од дејноста на Болницата кои се предвидени во делот на глава -X од Законот за здравствена заштита. Имено согласно Правилникот за видовите на индикаторите за квалитет на здравствена заштита се преземени активности со цел унапредување на здравствената заштита во специјалистичко консултативна и болничка дејност. Со наведените активности не е предвидено идентификување на сите процеси во работењето, како и изготвување на оперативни процедури за квалитет, проверка и оценување на функционирањето на внатрешните контроли за целокупното работење на Болницата согласно барањата на меѓународниот стандард ИСО 9001:2008, кој се предвидува да се воведат и сертифицира согласно Законот за воведување на систем за управување со квалитетот и заедничката рамка за проценка на работењето и давањето на услуги во државната служба.

Погоре наведените состојби укажуваат дека Болницата има воспоставеното контролно опкружување што придонесува за функционирање на воспоставениот систем на интерни контроли, со присуство на ризици во делот на организациона поставеност, искористување на човечки ресурси, квалитетот на контролните системи, усогласеност на работењето со ИСО стандардите 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 Болницата 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 Болницата, ревизијата го констатира следното:

- Болницата има изготвено Деловен план за 2013-2015 година за потребите на ФЗОМ 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 утврдените цели засновани на активностите за период од 3 години се однесуваат на завршување на започнатите градежни активности во Болницата, интегриран компјутерски систем, редовна исплата на долговите и кадровско екипирање на Болницата. На годишно ниво се планираат индикатори за остварување на резултатите од работењето во болничка здравствена заштита и видот, количините и износите на лекови (скапи и специфични) како и износот за набавка на нова медицинска опрема, а за период од 3 години се дадени финансиски проекции и планот на здравствени услуги.
- Болницата 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 Болницата 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, видот и обемот на потребни документи за управување со ризици, како и донесување на план за следење и контрола на активностите заради

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

намалување на ризиците и извештај за спроведување на преземените мерки.

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

- донесување на интересен 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 Болницата, ревизијата го констатира следното:

- Болницата има донесено повеќе интерни акти и процедури со кои се опфатени текот на движење на документацијата, управувањето со залихите, лековите и медицинскиот потрошен материјал во болничка аптека како и за други тековни активности и процеси во рамките на кои се вклучени клучните контроли и одговорностите на лицата. Дел од должностите за вршење контрола се опфатени и со актот за опис и попис на работните задачи;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Воспоставена е пракса на работа со која работните активности се организирани меѓу постојниот кадар на начин кој овозможува разграничување на должностите и одговорностите при вршење на ех – ante и ех – post финансиска контрола, освен кај лицето кое ја следи реализација на договорите и е ангажирано во спроведување на постапките за јавна набавка како претседател на комисиите за јавни набавки;
- Со ех - post финансиската контрола која се спроведува преку редовно следење и усогласување на евиденциите со соодветните документи констатиравме дека истата не спречила благовремено отстранување на настанат пропуст при изготвување на завршната сметка (не се вклучени податоците од последниот налог за 2013 година);
- Раководителот на Службата за економско - сметководствени работи врши надзор над извршувањето, дава совети до вработените и го известува раководството на субјектот за извршувањето на финансискиот план и оперативното работење (подетално образложено во точка 2.1.4. од Извештајот).

Погоре наведените состојби упатуваат на тоа дека се воспоставени контролни активности и пракса на работа во насока кон функционирање на системот на финансиско управување и контрола, а со цел надминување на ризиците од пропусти и грешки потребно е целосно и јасно дефинирање на работните задачи и одговорности на вработените лица и дефинирање на обврските и должностите за вршење на ех – ante и ех – post финансиска контрола.

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 организациска структура и системот на интерни контроли кои ги применува субјектот предмет на ревизија ги констатиравме следните состојби:

- Во Правилникот за организација на работа и систематизација на работните места во Болницата нема предвидено посебна организациска единица за лица кои извршуваат работни задачи поврзани со информатичката технологија;
- Нема централизиран систем за пристап како ни стратешко планирање за развој на ИТ системот во болницата;
- Недостасуваат пропишани политики и процедури за користење и пристап до ресурсите во информационите системи;
- Нема резервна копија на податоците (backup) на надворешна локација.

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:

- Податоците од финансиското работење од минати години не се заклучени и постои можност да бидат променети и

- При книжење на финансиски налози, апликацијата дозволува и внос на невалиден датум односно датум кој не соодветствува со периодот на книжење.

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 текот на ревизијата субјектот презеде активности за оневозможување за промена на податоците од финансиското работење од минати години.

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

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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

- Раководителот на Службата за економско сметководствено работење на редовните средби го информира директорот на Болницата за извршување на финансискиот план и остварување на Деловниот план. Исто така се изготвуваат и доставуваат извештаи за извршени здравствени услуги во специјалистичко консултативна и болничка здравствена заштита, побарувањата, обврските, потрошокот на лекови и медицински материјали, и пресметана партиципација до Фондот како и за обврските и долговите до Министерството за здравство;
- Развиен е систем на пренесување на информациите до крајните корисници, со 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, како и постоење на хоризонтална и вертикална комуникација меѓу вработените на сите хиерархиски нивоа во Болницата;
- До Министерот за здравство се доставува на секој шест месеци Извештај за работа на директорот кој содржи податоци за извршениот вид и обем на здравствените услуги и за финансиското работење на Болницата.

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.

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.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Заради наведеното Болницата 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 Болницата, ревизијата го констатира следното:

- Болницата 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).

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 Болницата ревизијата ги утврди следните состојби:

- Општата болница за процесот за јавни набавки има донесено Процедури⁴ за начинот на планирање, реализацијата и контрола на јавните набавки. Врз основа на донесените процедури издадена е Наредба⁵ со која се задолжуваат лица за следење на реализација на договорите за јавна набавка по вид и количина;
- Планирањето на јавните набавки се врши во рамките на Службата за економско сметководствени работи врз основа на податоците за реализацијата на договорите од претходната година во рамки на обезбедените финансиски средства. Имено при изготвувањето на планот за јавни набавки не е воспоставена пракса на работа за добивање на податоци за годишните потреби од организационите единици (освен за непредвидени нови набавки), а утврдувањето на количините се врши при отпочнување на постапка за јавна набавка.

Со извршениот увид на спроведените постапки за јавни набавки спроведени во текот на 2012 и 2013 година ревизијата го констатира следното:

⁴ Процедури за начинот на планирање, спроведување и реализација на постапките за јавни набавки и воспоставување на контроли за нивно следење како и следење на реализацијата на доделените договори за јавни набавки бр. 02-1373/2 од 30.03.2011 година.

⁵ Наредба бр.04-3343/1 од 27.07.2011 година.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Кај дел од постапките⁶ спроведени во текот на 2012 година утврдени се грешки при евалуација на понудите кои се одразиле врз рангирањето и почетните цени наведени на електронската аукција, поради што комисијата пристапила кон поништување на делови од постапката. Утврдените состојби кај наведените постапки спроведени во 2013 година се надминати, со подобрување при изготвувањето на дел од документите.
- Спроведена е постапка за набавка на лекови од негативната листа⁷ во 2013 година каде што вкупната вредност по склучените договори ја надминува вредноста на обезбедените средства утврдена во Одлуката и во Планот за јавни набавки. Исто така, вредностите на обезбедени средства во Одлуката и Планот не се усогласени, а комисијата не пристапила кон изменување на вредноста, согласно член 28 од Законот за јавни набавки.
- Воспоставено е следење на реализацијата по склучените договори за јавна набавка и тоа за набавка на лекови и медицински потрошен материјал следењето е преку електронска евиденција по добавувач, количини и цени но не и по вредност на договор, а за останатите набавки се води рачна евиденција само по вредност.
Во текот на вршење на ревизијата од страна на Службата за економско сметководствени работи дополнително беа обезбедени податоци за реализација на склучените договори по вредност.

Погоре наведените состојби упатуваат на присуство на ризик од грешки и неправилности при спроведување на постапките за јавни набавки, како и потреба за преземање на дополнителни активности во делот на јакнење на внатрешните контроли во процесот на јавни набавки со цел да се обезбеди соодветна примена на законската регулатива како и при следење на реализацијата по склучените договори.

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 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.

⁶ Постапка 12/2012, постапка 13/2012 и постапка 15/2012.

⁷ Постапка 13/2013, за набавка на Лекови од негативна листа, медицински потрошни материјали, реагенси и хемикалии, хирушки конци, дезинфекциони средства, реагенси, филмови и контрасни средства, ЕКГ хартија и апарати за потребите на ЈЗУ ОБ Струмица.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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:

- Болницата во текот на вршење на ревизијата има донесено процедура за процесот на плаќање⁸ со која се уредуваат односите за начинот на прием на фактурите, преземање на подготвителни дејства за нивно комплетирање и плаќање, како и процедура⁹ со која е одреден начинот на управување со залихите. Од аспект на контролите кои што се однесуваат на нарачка, прием, издавање и евиденција на потрошувачката на лекови и медицински потрошен материјал донесени се две Упатства¹⁰;
- Воспоставени се контроли со поделба на должностите во процесот на плаќање, преку изготвување на писмени нарачки од одговорните лица и одобрување на истите од страна на директорот, проверка на квалитет, количини и цени согласно договорите и потврдување од одговорните лица. Комплетираната финансиската документација подлежи на контрола која се потврдува со потпис, а плаќањето на обврските се одобрува (електронски потпис на налогот за плаќање) од страна директорот кој е единствен овластен потписник, со што не е запазен принципот на двоен потпис при исплатата.

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 каде што не е воспоставен систем на двоен потпис.

⁸ Процедура за начинот и постапката на прием, циркулација и плаќање на фактурите во ЈЗУ ОБ Струмица бр.03-4093/1 од 14.10.2014 година;

⁹ Процедура за порачка, набавка, прием, издавање и залихи на материјали во магацин во ЈЗУ Општа болница Струмица бр.03-4094/1 од 14.10.2014 година;

¹⁰ Упатство за нарачка, прием, издавање и евиденција на потрошувачката на лекови и медицински потрошен материјал во болничка аптека, болничките одделенија и специјалистичко консултативни амбуланти при ЈЗУ Општа болница Струмица од 28.03.2011 година и Упатство за издавање на лекови и медицински потрошен материјал од болничка аптека до службите при ЈЗУ Општа болница Струмица бр.05-769 од 21.02.2011 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:

- Изготвени се Интерни процедури за вршење на попис на средствата и обврските, а за извршување на пописот со состојба на 31.12.2013 година донесена е Одлука за формирање на Централна пописна комисија и поединечни пописни комисији. Со решенијата донесени за секоја комисија се определени задачите и рокот за извршување на пописот со обврска за изготвување на извештај од секоја комисија. Како претседател на Централната пописна комисија назначено е лице задолжено за евидентирање на материјалните средства, а како член на комисија за вршење на попис на благајната, побарувањата и обврските назначено е лице непосредно задолжено за ракување на паричните средства и евидентирање на побарувањата. Со ваквиот начин на делегирање на членовите во комисиите за попис не постои разграничување на должностите, што може да има влијание на објективноста на извршување на пописот;
- По извршениот увид на доставената пописна документација констатирано е дека пописот на средствата и обврските се врши според локација /одделение, без назначување за која аналитичка сметка истите се однесуваат. Пописот на опремата се врши на средства кои не се обележани со инвентарни броеви, а во пописните листи за ист вид на опрема се

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

користи еден ист инвентарен број. Во пописните листи на опремата од страна на пописните комисии не е извршено внесување на податоците за сметководствената состојба, со што не се утврдени материјални разлики меѓу утврдената состојбата со попис и сметководствената состојба. Извршен е физички попис на градежните објекти, паричните средства, побарувањата и обврските за двете сметки во трезорот по кој не се изготвуваат пописни листи со утврдени состојби од попис и сметководство, основ за постоење на истите и извршеното усогласување. Пописот на залихите на лекови и медицински потрошен материјал е извршен во согласност со утврдената процедура за вршење на попис;

- Евиденцијата на материјалните средства во финансиското сметководство се заснова на податоци од посебната евиденција на материјални средства која не е заклучена на крајот на 2013 година со што не е овозможено добивање на веродостојни податоци за состојбата на материјалните средства по набавната вредност, исправката на вредноста и ревалоризацијата по години. Имено во текот на ревизијата обезбеден е Извештај по конта и по вид на основно средство во кој податоците за набавната вредност, исправката на вредноста и сегашната вредност се со датумот на печатење на истиот. Ваквото евидентирање на материјалните средства, без можност за разграничување по години не обезбедуваат веродостојни податоци за состојбата на материјалните средства под 31.12 со што е оневозможено усогласување на материјалната со сметководствената евиденција;
- Комисиите за попис не изготвуваат извештаи од извршување на истиот, а Централната пописна комисија изготвила збирен Извештај за сите сметки во кој не е искажана сметководствената состојба, а состојбата од попис е со нецелосни податоци. Исто така Одлуката на Управен одбор за усвојување на Извештајот од извршениот попис не е донесена во законски предвидениот рок.

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.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Внатрешната ревизија му обезбедува независно разумно објективно уверување и совет на раководството за подобрување на работењето на субјектот и зголемување на ефективностa 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 контрола во јавниот сектор, и Правилникот за извршување на ВР и начинот на известување за ревизијата.

Заради наведеното Болницата 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 и
- 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 ефективностa 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 Болницата 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:

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Болницата извршила дополнување на Правилникот за внатрешна организација и систематизација на работни места со Служба за внатрешна ревизија формирана како посебна организациона единица која функционира независно од другите организациони единици со еден внатрешен ревизор и раководител на службата за внатрешна ревизија која директно и единствено ќе одговора на директорот на Болницата, согласно член 30 од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола;
- Не е извршено пополнување на систематизираните работни места во Службата за Внатрешната ревизија и покрај доставено барање од страна на Болницата за согласност за вработување за пополнување на систематизираните работни места до Министерството за здравство по кое не е добиен потврден одговор, со што не е овозможено раководителот на субјектот да ја следи ефективностa на внатрешните контроли.

Непостоењето на внатрешна ревизија предизвикува раководителот на субјектот да не обезбедува независно разумно објективно уверување и совет за подобрување на работењето на субјектот и зголемување на ефективностa 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 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 Општа болница Струмица констатиравме дека: донесен и имплементиран е деловен план, пропишани се повеќе интерни акти и процедури за работните процеси и воспоставена е пракса на работа која овозможува разграничување на должностите (освен во делот на констатираните состојби) 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 и внатрешната ревизија 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 имплементирање на процедурите за работа, донесувањето на план за

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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 Болницата.

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

1. Да се изготви и донесе Правилник за организација и систематизација на работните места со целосен опис на работните задачи и соодветна организациона поставеност, согласно постојаната законска регулатива и подзаконски акти.
2. Да се преземат активности за ажурирањето на интерните акти и процедурите поврзани со финансиското управување и контрола во своето работење.
3. Да се изврши интензивирање на активностите во насока пополнување на непополнетите систематизирани работни места во Секторот за финансиски прашања и внатрешна ревизија.
4. Да се изврши распишување на конкурс за прием на директор.
5. Болницата 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 донесе План за воспоставување на финансиско управување и контрола со методологија за негово спроведување.
7. Да се преземат потребните активности за имплементирање на процедурите за текот на движење на документацијата, процесот на плаќање и управување со залихите и разграничување на должностите и одговорностите.
8. Да се преземат дополнителни активности за градење на соодветен информациски систем со тоа што да се:
 - пропишат политики и процедури за користење и пристап до ресурсите во информацискиот систем;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- преземат активности за чување на резервната копија на податоците на надворешна локација.
 - воведат контроли за неможност од внес на невалидни датуми кои се однесуваат на периодот на книжење.
9. Да се преземат потребни активности за јакнење на внатрешните контроли во процесот на јавни набавки и следење на реализацијата по склучените договори.
10. Да се преземат потребни активности кои ќе обезбедат целосно и правилно спроведување на процесот на инвентаризација на средствата и обврските.