

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

Ревизијата на успешност е спроведена со цел да се даде оценка за ефикасноста и ефективноста на воспоставениот систем на финансиско управување и контрола и внатрешна 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 финансиско управување и контрола и внатрешна 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

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 Клиниката, а може да влијае врз воспоставувањето и функционирањето на ФУК. Со извршената ревизија го констатиравме следното:

- Раководството на Клиниката има преземено активности за донесување на:
 - **Деловен план за периодот 2013-2015** во кој се дефинирани стратешките цели на субјектот како и

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- **План за заштита и спасување** кој исто така има карактеристики на стратешки план (за истото детално е образложено во точка 2.1.2. од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај);
- Согласно член 91 од Законот за здравствена заштита, надлежниот министер имал обврска 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 категории здравствени установи во зависност од видот на дејноста што ја врши здравствената установа, а почитувајќи ги начелата на достапност, рационалност, ефикасност и континуираност на здравствената заштита. Поради недонесувањето на пропишана форма од страна на надлежниот министер, Правилникот за организација на работата и систематизација на работните места на Клиниката не е усогласен со Законот за здравствена заштита ниту со Законот за јавна внатрешна финансиска контрола. Имено, ревизијата констатира дека не е предвидена посебна организациона единица за финансиски прашања структурирана согласно одредбите од Законот за јавна внатрешна финансиска контрола која треба да биде надлежна за вршење на работите од областа на финансиското управување и контрола, ниту пак е предвидена посебна единица за внатрешна ревизија. На ден 05.09.2014 година надлежниот министер донесе Правилник за делокругот на работата на внатрешните организациони единици и минималниот број извршители по внатрешни организациони единици во Здравствените установи. Управниот одбор на Клиниката на 17.10.2014 година донесе Одлука за формирање на Комисија за изготвување нов Правилник за внатрешна организација и систематизација на работни места;
- Отсуствува Стратегија за управување со ризици со која ќе се обезбеди разумно уверување дека целите на Клиниката 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 Клиниката (за истото детално е образложено во точка 2.1.2. од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај).

Врз основа на наведеното, ревизијата констатира дека донесените стратешки документи од страна на Клиниката претставуваат основа за воспоставување на систем за ФУК и ВР, но потребно е преземање дополнителни активности за зголемување на ефикасноста на истите, а пред се донесување на актот за внатрешна организација и систематизација и стратегија за управување на ризици.

2. Финансиско управување и контрола

2.1. Оценка на основните компоненти

Во рамките на ризичната област која третира прашања од ФУК, 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.

Раководството на субјектот има обврска согласно одредбите на ЗЈВФК 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 раководството на субјектот треба да обезбеди разумно уверување за постигнување на целите на Клиниката во однос на веродостојноста на финансиското известување ефективността 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 ЗЈВФК и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор, основа на целокупниот систем на внатрешна контрола е контролната средина која треба да обезбеди дисциплина, структура и атмосфера која ќе влијае на контролната свест на вработените. Таа има општо 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 раководството 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

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- за поддршка на внатрешната контрола и ВР;
- ✓ Организациска структура – поделба на надлежности, овластување, отчет, известување, посебна ЕВР;
- ✓ Политики и практики за човечки ресурси – вработување и пополнување на бројот на вработени, ориентација, едукација, оценка и советување, унапредување и наградување и поправни мерки.

Врз основа на направените интервјуа и снимањето на воспоставената контролна средина во Клиниката го констатиравме следното:

- Со Правилникот за организација на работата и систематизација на работните места не е предвидено формирање на:
 - ✓ посебна организациона единица за финансиски прашања структурирана согласно одредбите од ЗЈВФК која треба да биде надлежна за вршење на работите од областа на ФУК, а работите од областа на финансиското работење се извршуваат во работната единица за администрација;
 - ✓ единица за внатрешна ревизија, која е важен сегмент на ФУК и треба да обезбеди независна и објективна оценка на системот на внатрешна контрола (за истото детално е образложено во точка 3. од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај);
- Поради тоа што Клиниката се соочува со недостиг на медицински сестри и друг средномедицински, помошен како и административен кадар, во изминатиот период доставени се барања за вработувања до министерствата, а согласности се добиваат само за медицински, но не и за немедицински и административен кадар. Во текот на 2014 година вработени се 6 доктори и 4 медицински сестри. За надминување на наведената состојбата преку агенција за привремени вработувања ангажирани се 76 лица од разни профили; Иако сите работни места во работната единица за администрација се пополнети, за исполнување на зголемениот обем на административни активности поврзани со исполнување на обврските од Законот за здравствена заштита и подзаконските акти, ангажирани се уште 12 лица преку агенција за привремени вработувања при што е надминат бројот на извршители предвидени со Правилникот за организација и систематизација на работни места. Со новиот Правилник, бројот на работните места во сите работни единици ќе се сообрази со зголемениот обем на активности на Клиниката;
- Планот за воспоставување на финансиско управување и контрола и методологија за негово спроведување, во кој треба да бидат содржани сите активности потребни за спроведување на системот за ФУК, изготвен согласно потребите и спецификите на Клиниката, не е донесен;
- Во 2013 година Клиниката функционира без процедури за работа со кои ќе се обезбеди функционирање, следење и развој на стабилно ФУК, но во текот на 2014 година донесени се процедури со кои се опфатени

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

поголем дел од финансиските процеси. (за истото детално е образложено во точка 2.1.3. од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај);

- Донесени се Етички кодекс за вработените во Клиниката и Куќен ред, а се користи и Протоколот за хоспитална култура донесен од Министерство за здравство со цел да се обезбеди почитување на принципите на законитост, професионалност, ефикасност и лојалност при вршење на должности;
- Донесена е Програма за стручно усовршување, специјализација и супспецијализација на здравствените работници за 2013 година со што се обезбедува континуирана медицинска едукација на здравствените работници;
- И покрај тоа што одредбите на ЗЈВФК го даваат тоа како можност односно обврска, со посебни акти во Клиниката не се назначени лице/а:
 - ✓ со генерални или посебни овластувања од страна на директорот за спроведување на ФУК, дадено како можност со член 8 од ЗЈВФК и Правилникот за начинот на давање овластувања;
 - ✓ координатор за ФУК, кој треба оперативно да го спроведува и координира воспоставувањето и развојот на ФУК, дадено како можност со член 12 од ЗЈВФК;
 - ✓ овластени за преземање на финансиски обврски и лица овластени за плаќање, дадено како можност со член 20 од ЗЈВФК, но пишаните процедури и востановената практика во Клиниката овозможуваат раздвојување на овие функции (детално е образложено во точка 2.2.1.2. од делот Ревизорски наоди составен дел на овој Извештај);
 - ✓ ех-ante и ех-post финансиски контролор за проверка на законитоста и правилноста на финансиските одлуки, како и нивно одобрување или оспорување дадено како обврска со член 21 од ЗЈВФК;
 - ✓ задолжено за неправилности, кое има задача да ги прима пријавите за неправилности и сомнежи за измами или корупција, дадено како обврска 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 Клиниката има преземено дел од потребните активности за имплементација на барањата на ЗЈВФК во делот на донесувањето на процедурите, но постои потреба за подобрување на контролното опкружување како еден од предусловите за создавање и непречено функционирање на ФУК и остварување на општите и посебните цели на субјектот.

По укажувањата на ревизијата, директорот на Клиниката, на ден 14.11.2014 година донесе Одлука за формирање на работна група за изработка на План за воспоставување на ФУК во ЈЗУ Универзитетска клиника по хируршки болести Св. Наум Охридски Скопје.

2.1.2. Управување со ризиците

Согласно член 13 и член 15 од ЗЈВФК и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор значајна компонента на ФУК 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 цели, треба да управуваат со ризиците коишто може да имаат влијание врз извршувањето на услугите и постигнувањето на посакуваните резултати.

Јасното дефинирање на целите на субјектот е основен предуслов за утврдување на ризиците за нивно постигнување и преземање потребни дејствија за управување со овие ризици. Целите треба да бидат производ на процесот на планирање, односно субјектот треба да изготвува стратешки и годишни планови во коишто целите ќе бидат соодветни на максимално расположливите ресурси, со што треба да се минимизира ризикот од неисполнување на целите.

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. Општиот модел за управување со ризиците согласно Упатството за подготвување на стратегија за управување со ризици издадено од ЦЕХ се состои од неколку чекори и тоа: утврдување на ризиците, нивна проценка, постапување по ризиците и следење и известување за ризиците.

Имено, појдовна точка за подготвување на Стратегијата се јасно дефинираните цели на субјектот. 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 ефективностата 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. За секоја политика и активност, треба да се обезбеди следење и оценување на извршувањето преку релевантни квантитативни и квалитативни индикатори, вклучувајќи ги и оние што се однесуваат на економичноста, ефикасноста и ефективностата.

Врз основа на спроведените интервјуа, снимање на активностите и разгледување на подзаконските акти и стратешките документи на Клиниката констатиравме:

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Донесен е Деловен (стратешки) План за период 2013-2015 во кој се јасно дефинирани целите на субјектот како и План за заштита и спасување кој по својата содржина има карактеристики на стратешки план врз основа на кој во фаза на изготвување е Елаборат за проценка на ризик за работни места;
- Согласно насоките на Министерството за здравство за воведување на системот за акредитација и стандардизација на здравствените установи од секундарно и терцијарно ниво во Република Македонија започнати се активностите поврзани со воведување на системот и донесена е Програма за следење и унапредување на квалитетот на здравствената заштита за 2014 година. Во Програмата се утврдени стратешките целите на Клиниката, индикатори за квалитет на здравствената заштита, ризиците поврзани со реализацијата на Планот за работа како и мерки за справување со ризиците. Како една од активностите поврзани со воведување на овој систем, воедно и обврска согласно член 15 од ЗЈВФК е и донесување на Стратегија за управување со ризици со која раководството ќе треба да 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, која не е донесена во текот на 2013 година. Со донесување на Програмата во текот на 2014 година дел од овие ризици се намалени.

Наведените состојби упатуваат на потреба за преземање дополнителни активности за воспоставување и зајакнување на системот за управување со ризиците во функција на постигнување на целите на субјектот, а пред се донесување на Стратегија за управување со ризици.

2.1.3. Контроли

Согласно член 13 од ЗЈВФК и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор значајна компонента на ФУК 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 ФУК раководството на субјектот треба да донесе акт за генерални или посебни овластувања;

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- ✓ **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 со одредбите од член 11, 16 и 17 од ЗЈВФК. 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 Клиниката го констатиравме следното:

- Иако во текот на 2013 година Клиниката функционира без акт за движење на документацијата, востановена е добра практика со која е овозможено соодветно разграничување на одговорностите и овластувањата. Имено, при секоја финансиска и оперативна активност обезбедена 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 практика на поделба на должностите, одобрувањето,

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

извршувањето и сметководственото евидентирање им се доделени на различни лица. Воспоставената практика за извршување на горенаведените активности е содржана во повеќе процедури¹ кои Управниот одбор на Клиниката ги има донесено во текот на 2014 година кои ги опфаќаат финансиските процеси со што ќе се обезбеди функционирање, следење и развој на стабилно ФУК. (дадено и во точка 2.2.1.2. од делот Ревизорски наоди составен дел во овој Извештај);

- Согласно Законот за воведување на систем на управување со квалитет и заедничка рамка за процена на работењето и давањето на услуги во државната служба, по претходно поведена постапка за воведување на систем за управување со квалитет, во текот на 2014 година добиен е сертификат за ИСО 9001:2008 стандард за квалитет од тело акредитирано во Институтот за акредитација. Со системот за управување со квалитет не се опфатени финансиските процеси.

Ревизијата констатира дека раководството на Клиниката има воспоставено ефикасни контролни активности преку соодветни политики и процедури за важните функции преку разграничување на должностите во насока кон намалување на ризиците и функционирање на системот на ФУК.

Во делот на контролите во информатичката технологија, со извршената ревизија на интерните акти, воспоставениот информациски систем, пропишаната организациона структура и системот на интерни контроли кои ги применува субјектот предмет на ревизија ги констатиравме следните состојби:

- Во Правилникот за организација и систематизација на работните места нема предвидено посебна организациона единица за извршување на работни задачи поврзани со информатичката технологија;
- Нема централизиран систем за пристап како ни стратешко планирање за развој на ИТ системот и одобрени политики и процедури за користење на информациониот систем;
- Иако за резервна копија на податоците има задолжено надворешен субјект, не е донесена процедура за редовна дневна, неделна и месечна копија на податоците (backup) и носење на надворешна безбедна локација. Нема ни доказ за тестирање на нејзината исправност како ни додефинирање на овие сегменти со надворешниот субјект.

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 како што следува:

¹ Процедури за финансиско работење, Процедура и постапка за пресметка и исплата на плати, Процедури на процеси за изготвување на годишни финансиски планови, приходи и расходи и План на вид и обем на здравствени услуги, Процедури на процеси за наплата на приходи и плаќање на расходи, Процедури на процесот на плаќање на обврски, Процедури на процес на готовинско работење, Процедури на процесот за фактурирање на извршени здравствени услуги, Процедура за вршење попис, Патека за движење на документација.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

- Податоците за финансиското работење од минати години не се заклучени и постои можност да бидат променети;
- Следењето на договорите за сукцесивна набавка на лекови и потрошен материјал, се води рачно без користење на апликативни решенија, што доведува до ризик од точност и неможност од преглед на моментален статус на одредена набавка која се врши согласно одреден договор.

Погоре наведените состојби упатуваат на присуство на ризици кои би можеле да имаат влијание врз безбедноста на податоците во информациските системи. Во услови на автоматизација на процесите на работа во здравствениот систем и воведување на софтверската апликација „Мој термин“, горенаведената состојба генерира ризик во делот на исполнување на обврските поврзани со електронското здравство и постои потреба за преземање на дополнителни активности за градење на соодветен информациски систем и воспоставување на систем на интерни контроли.

2.1.4. Информации и комуникации

Согласно член 13 и член 17 од ЗЈВФК и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор една од компонентите на ФУК е информации и комуникации која пред сè е важна за остварувањето на целите на внатрешната контрола и без која раководството на било кој правен субјект не може да функционира. Оваа компонента се однесува на обезбедување квалитет на информациите и известувањето, спроведување 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 интервјуа и снимањето на системот на информации и комуникации во Клиниката го констатиравме следното:

- 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. Имено, на редовна основа до директорот се доставуваат извештаи за извршување на финансискиот план, остварување на планот за вид и обем на здравствени услуги - збирен извештај по фактури и пациенти за извршени здравствени услуги на осигурени лица во специјалистичко консултативна дејност, фактурирање за болнички пациенти по ДСГ за секој месец и квартално, извештај за издадени лекарства, медицински потрошен материјал и инструментариум од депо за лекови на Клиниката. Овие извештаи се доставуваат на редовна основа до Фондот за здравствено осигурување;
- Донесените пишани процедури во текот на 2014 година со кои е воспоставен ефикасен проток на информации, комуникација и

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

документирање на сите оперативни процеси му овозможуваат на раководството соодветни, навремени, актуелни, точни и достапни информации врз основа на кои ги донесува одлуките директно поврзани, со целите а на вработените во Клиниката им даваат јасни и прецизни правила и инструкции за нивната улога и одговорности поврзани со ФУК.

Наведените состојби упатуваат на заклучок дека раководството на Клиниката има воспоставено ефикасен систем 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 ЗЈВФК и Стандардите за внатрешна контрола во јавниот сектор составен дел на компонентите на ФУК 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 на следење во Клиниката го констатиравме следното:

Донесените процедури за финансиските процеси во текот на 2014 година обезбедуваат 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 оценување на ефективност на внатрешната контрола преку директна хиерархиска контрола или експертска контрола, ниту пак се врши самопроценување на одделни процеси на системот за ФУК како што е предвидено со член 18 во ЗЈВФК. Отсуството на следење и посебна оценка на внатрешната контрола влијае на можноста раководството на Клиниката да обезбеди разумно уверување за ефективност на внатрешната контрола, односно уверување дека внатрешните контроли придонесуваат кон остварување на целите на субјектот. Дотолку повеќе што

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

не е формирана единица за внатрешна ревизија, како важен елемент на мониторингот која обезбедува независна и објективна оценка на системот на внатрешна контрола (за истото детално е образложено во точка 3. од Извештајот).

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

2.2. Утврдување на ефективностa на системот на интерни контроли при спроведувањето на набавките и плаќањата и заштита на средствата и обврските (инвентарисување на средствата и обврските)

При утврдување на ефективностa на системот на интерни контроли во 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. Основната цел на процесот на спроведување на јавните набавки е обезбедување конкуренција на економските оператори, еднаков третман и не дискриминација на економските оператори, транспарентност и интегритет во процесот на доделување на договори за јавни набавки, рационално и ефикасно искористување на средствата во постапките за доделување на договори за јавни набавки.

За потврдување на ефективностa на системот на интерни контроли во процесот за јавни набавки извршивме ревизија на активностите поврзани со: дизајнот на системот на внатрешни контроли, утврдување на потребата за набавки, иницирање на набавките, спроведување на постапка за доделување договор за јавни набавки, како и начинот на реализација на склучените договори. Исто така извршивме детални тестови на спроведени постапки за јавна набавка во 2012 година кои имаат реализација во 2013 година и на спроведени постапки во 2013 година со вкупна вредност од 136,671 илјада денари што претставува 57% од вредноста на склучените договори за јавна набавка кои имаат реализација во 2013 година.

По спроведувањето на горенаведените активности со кој го снимивме процесот на јавни набавки во Клиниката го констатиравме следното:

-во текот на 2014 година во Правилникот за организација на работата и систематизација на работните места систематизирано е Одделение за јавни набавки со 3 извршители, но поради недостиг на човечки ресурси истото не е пополнето, а активностите поврзани со јавните набавки ги спроведуваат две

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

лица определени од страна на раководството кои имаат потврда за положен испит за лице за јавни набавки;

-донесена е Процедура за управување со постапките за јавни набавки која ги регулира активностите за спроведување на постапките за јавни набавки;

-следењето на реализацијата на договорите се врши рачно со упарување на спецификациите на производите по количини со набавените количини, поради што не може да се генерира автоматски податок за остатокот на количината кој треба да се испорача. Со ваквиот начин на следење на реализацијата на договорите не се покриени ризиците од несоодветна реализација или надминување на договорените количини како и ненавремено сигнализирање за исцрпување на договорите до одговорните лица.

Во тек е набавка и инсталирање на софтвер за финансиско материјално работење во кој се ќе се вгради решение за следење на реализацијата на договорите.

Иако не се утврдени неправилности во начинот на спроведување на постапките за јавни набавки во Клиниката, ревизијата констатира дека постои потреба за преземање дополнителни активности за зајакнување на системот на интерни контроли во делот на екипирање на одделението за јавни набавки како и електронско следење на реализацијата на склучените договори.

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;
- 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 детектиравме следните можни 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

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

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 и направените детални тестирања, ревизијата констатира дека се воспоставени контроли и истите функционираат на начин кој обезбедува покривање на ризиците во процесот на плаќање и гарантира остварување на целите на процесот. Восстановената практика и донесените процедури во текот на 2014 година овозможуваат соодветно разграничување на одговорностите и овластувањата и за 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, односно одобрувањето, извршувањето и сметководственото евидентирање на финансиските трансакции им се доделени на различни лица.

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 констатирано е следното:

- процесот на инвентарисување за 2013 година е спроведен само врз основа на Законот и Правилникот за сметководство на буџетите и буџетските корисници, без да биде донесена пишана процедура. Во текот на 2014 година донесена е Процедура за начинот на спроведување и текот на активностите во процесот на инвентарисување;
- постојаните средства се обележани со инвентарни броеви и набавен е софтвер во кој при самото вчитување се внесуваат податоци за постојаното средство. Но овој софтвер не е поврзан со софтверот за материјална евиденција за постојани средства и не овозможува автоматско упарување на фактичката со сметководствената состојба на средствата. Поради тоа, усогласувањето на сметководствената со фактичката состојба при процесот на инвентарисување е направено

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

рачно што создава ризик дека целосно и правилно е извршено количинското и вредносно усогласување на средствата согласно одредбите на Законот и Правилникот за сметководство на буџети и буџетски корисници.

Во тек е набавка и инсталирање на софтвер за финансиско материјално работење во кој се ќе се вгради модул за вршење попис со кој се очекува надминување на констатираната слабост.

Иако најголем дел од наведените чекори во процесот на инвентарисување предвидени со Законот и Правилникот за сметководството за буџетите и буџетските корисници се спроведени, ревизијата констатира дека е потребно преземање дополнителни активности во делот на соодветно усогласување на сметководствената со фактичката состојба.

3. Внатрешна ревизија

Во рамките на ризичната област која третира прашања од **Внатрешната ревизија** извршени се истражувања со цел да се даде одговор на повеќе ревизорски прашања поврзани со слабости и 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 ЗЈВФК Клиниката, со годишен буџет за 2013 година во износ од 245 милиони денари, треба да има основано единица за внатрешна ревизија и вработено најмалку еден внатрешен ревизор и раководител на единицата, 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 ангажирање на внатрешен ревизор од друг субјект од јавниот сектор за вршење на ревизија наведен во регистарот на овластени внатрешни ревизори. Непостоењето на внатрешна ревизија како независна активност на давање објективно уверување и совет, во функција на подобрување на работењето на субјектот придонесува раководството да нема директен увид во функционирањето на системот на внатрешна контрола, но ризикот за неоткривање на евентуалните отстапувања во примената на законските, подзаконските и интерните акти, веродостојноста и сеопфатноста на финансиските извештаи е намален поради редовните месечни и годишни контроли од страна на надлежните институции Фондот за здравствено осигурување на Македонија и Министерство за здравство.

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 ЈЗУ Универзитетска клиника по хируршки болести Св. Наум Охридски констатиравме дека: донесени и имплементирани се стратешки планови, пропишани се политики и процедури, извршено е разграничување на одговорностите и овластувањата, воспоставени се контролни активности за редовно следење, усогласување и одобрување на евиденциите со соодветните документи, воспоставен е ефикасен 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 формирање на единици за финансиски прашања и внатрешна ревизија, вработување на потребниот кадар, донесувањето на стратегија за управување со ризиците и ИТ безбедносни политики.

ПРЕПОРАКИ

Како резултат на спроведената ревизија, а со цел да дадеме придонес во отстранувањето на констатираните неправилности како и подобрување и унапредување на системот за ФУК и ВР, ги даваме следните препораки:

1. Раководството на Клиниката да ги преземе потребните активности за:
 - ✓ усогласување на Правилникот за организација на работата и систематизација на работни места со Законот за здравствена заштита;
 - ✓ формирање на посебна единица за финансиски прашања дизајнирана согласно ЗЈВФК како и посебна единица за внатрешна ревизија и нивно екипирање.
2. Раководството на Клиниката да продолжи со доставување барања за вработувања на потребниот кадар до Министерството за здравство и Министерството за финансии.

РЕВИЗОРСКИ НАОДИ

3. Раководството на Клиниката да продолжи со активностите за изготвување на План за воспоставување на финансиско управување и контрола, согласно донесената Одлука за формирање на работна група за изработка План за воспоставување на финансиско управување и контрола.
4. Раководството на Клиниката, согласно насоките добиени од Министерството за здравство, да донесе и континуирано да ја ажурира Стратегијата за управување со ризици 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.
5. Раководството на Клиниката да преземе активности за:
 - стратешко планирање на развојот на ИТ системот како и пропишување на политики и процедури за користење на ИТ ресурсите;
 - обезбедување сигурност и достапност на сите податоци кои произлегуваат од работењето;
 - оневозможување на промена на податоци во веќе завршени финансиски години и можност за внесување на податоци само од овластени корисници во апликациите;
 - воспоставување апликативни решенија за следење на договорите за јавни набавки.
6. Раководството на Клиниката 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 Клиниката да продолжи со активностите за инсталирање и ставање во функција на софтверот за финансиско материјално работење во кој ќе се вгради модул за процесот на инвентарисување.