



ДРЖАВЕН ЗАВОД ЗА РЕВИЗИЈА
ENTI SHTETËROR I REVIZIONIT
STATE AUDIT OFFICE

Број: 03-223/6
Датум: 04.08.2020

Извештај за проверка на квалитетот на извршените ревизии/оценка на контролите на квалитет (ОКК)

1. Вовед

1.1. Предмет на овој извештај е извршената проверка на квалитетот на извршената ревизија на финансиските извештаи и ревизија на усогласеност на сметките на ЈЗУ Општа болница Кавадарци, за период од 01.01. до 11.09.2018 година и ЈЗУ Општа болница, со проширена дејност, Кавадарци, за период од 12.09.2018 до 31.12.2018 година (во понатамошниот текст ЈЗУ).

1.2. Проверката на ревизорското досие е планирана и извршена во периодот предвиден со Годишниот план за осигурување на квалитетот на ревизиите за 2020 година, од страна на Снежана Лулевска, самостоен ревизор, согласно Решението број 03-223/1 од 31.01.2020 година.

1.3. Проверката е извршена во периодот од 12.05. до 10.07.2020 година.

1.4. За проверката се користени пропишаните прашалници за осигурување квалитет на извршените ревизии: Фаза планирање – Прилог 1, Фаза извршување – Прилог 2 и Фаза известување – Прилог 3 од Упатството за осигурување квалитет на ревизиите.

1.5. Поради состојбата со корона вирусот во нашата земја и мерките за заштита, не е одржан воведен состанок односно наместо состанокот, доставено е известување на e-mail на 05.05.2020 година, со прилог на писмо за најава и работна белешка, за започнување со проверката и запознавање со целите, предметот и опфатот на постапката за осигурување на квалитет на извршената ревизија на регуларност кај ЈЗУ, во текот на 2019 година, на:

- Добринка Весковска – ПГДР, по овластување;
- м-р Соња Камбовска – РР, по овластување;
- Сашко Геразов – самостоен ревизор (раководител на тим);
- Марина Величковска – самостоен ревизор (член на тим);
- Катерина Џочкова – виш ревизор (член на тим);
- Надица Донеvски – помлад ревизор (член на тим).

1.7. Проверката е извршена со увид и анализа во работните документи и работните белешки од досието за ревизија во АМС системот, приложените и пополнетите програми и прашалници, како и друг вид на акти пропишани со методологијата на ДЗР. Во текот на проверката остварена е комуникација (усмена и писмена) за одредени прашања со ревизорскиот тим.

1.8. За информирање со состојбите утврдени со проверката за осигурување на квалитет, изготвен е работен документ - забелешки, по извршената проверка на досието за ЈЗУ, кој што е доставен на e-mail на 10.07.2020 година, до: ПГДР, по овластување, РР, по овластување, Раководител на тим и членовите на тимот. Во овој документ се презентирани поединечните забелешки/укажувања, констатирани со проверката на ревизорското досие, во сите три фази на вршењето на ревизијата, заради нивно разгледување и евентуално спроведување на корекции по истите, со одобрен рок за доставување на одговор, заклучно со 17.07.2020 година.

1.9. На 17.07.2020 година, добиен е Одговор од ревизорскиот тим, со образложенија по забелешките, а за извршените корекции/дополнувања на ревизорското досие доставен е список на документи додадени во АМС системот, на 17.07. и 20.07.2020 година, вкупно 25 документи, (поединечни или зипувани), за што е извршена дополнителна проверка во досието на ЈЗУ во АМС системот.

2. Квалитет на ревизорските постапки

Со извршената контрола констатирано е дека при спроведување на трите фази од ревизијата (планирање, извршување и известување) користени се техники и постапки кои се пропишани со методологијата на ДЗР.

2.1. Фаза на планирање:

- Во делот на Запознавање со субјектот, по барањето за потребни акти, доставено до ревидираниот субјект, од вкупно 82 точки за доставување на документација (правилници, процедури, упатства, одлуки, решенија, извештаи, планови, евиденции, прегледи, и сл.), во досието на АМС се прикачени документи кои се однесуваат само за 7 точки од барањето (целосно или делумно). Истите не се соодветно означени и поврзани со одделни точки од барањето како ревизорска документација (докази).
- Не е направена анализа на документацијата по барањето, за да се утврди дали одредени документи не се обезбедени, а субјектот треба да ги има, како и не е утврдена/проверена соодветноста и релевантноста на обезбедените документи за одделни точки од барањето. Врз основа на анализата на документацијата може да се донесат заклучоци/позитивни или негативни,

како и евентуални забелешки и констатации за првични наоди и насоки за натамошниот тек на ревизијата.

- Не се спроведени соодветни **аналитички постапки во фазата на планирање** за да се согледаат одделни отстапувања, а кои се однесуваат на постапки за анализа на трендови и анализа на соодноси, односно согледување и испитување на позначајни промени во состојбата на сметките во тековната во однос на претходната година во БПР и БС, или пак споредба на планираните во однос на остварените приходи или расходи, за кои е потребно да се обезбеди и образложение од одговорните лица во субјектот.
- За **оценката на СИК** (воспоставувањето, снимањето и функционирањето на внатрешните контроли кај ЈЗУ), во фазата на планирање, се пополнети Прашалниците за СИК/ клучни контроли за одделни процеси (залихи, плати, јавни набавки и приходи), врз основа на РБ за извршени детални тестирања и интервју со одговорните лица при ревидирањето на одредена ставка/јавна набавка во фазата на извршување. Во овие Прашалници, донесени се заклучоци за утврден ризик, наместо да се даде оценка на внатрешните контроли во одделните процеси.
- Во Планот за ревизија, дадена е **проценка на ризиците** (ИР и КР) на ниво на процесите (јавни набавки, залихи и приходи) во ЈЗУ, наместо да се даде проценка на ризици на ниво на групи во БПР (приходи и расходи), врз основа на дадени одговори во пропишаните обрасци за проценка на ризици на ниво на групи.
- Планот за ревизија, во делот на **Запознавање на субјектот**, не е комплетен и целосен од аспект на содржината на податоци во одделни точки, за двата правни субјекти, кои се предмет на ревизија, односно не дава целосна и јасна слика за нивниот делокруг на работење, организационата поставеност, надлежности и работи кои ги врши УО и директорот, начинот на финансирање, а особено во делот на законска рамка, подзаконски акти и интерни акти.

2.2. Фаза на извршување:

- Не се изготвени **Програми**, за група 19 – АВР, кај сметка 737 и 531, за период од 01.01. до 11.09.2018 и 12.09. до 31.12.2018 и група 28 – Краткорочни обврски за плати и други обврски спрема вработените, кај сметка 737, за двата периода.
- Кај ставка 423 – **Материјали и ситен инвентар** и ставка 425 – **Договорни услуги**, сметка 737 и 531, за двата периода, РБ и ВТ се неуредни и некомплетни, за состојбите кои се утврдени и за деталните тестирања кои се направени, (нема утврдена цел и вид на постапка,

образложение/резиме/заклучок), нема податоци за усогласеност на ставките со ББ/ЗЛ и ФИ/БПР, не е наведено дали и какви аналитички постапки се спроведени, нема книжен став и поврзување со другите конта кои произлегуваат од документот за исплата, даден е опис и утврдени се одредени поединечни забелешки кај одделни исплати со наведување на износи, за кои не се знае дали се поединечни или збирни по документи, а во дел од ВТ се внесени наодите кои се презентирани во извештаите.

- Кај **конто 120 – Побарувања од буџетот (Министерство за здравство)**, сметка 531, за двата периода, поврзано со конто 100, 298, 741, не се спроведени соодветни ревизорски постапки и не се обезбедени доволни и релевантни докази за констатациите изнесени од ревизорот, односно во РБ не е дадено соодветно образложение/коментар и анализа на извршените детални тестирања и документите врз основа на кои се пресметува и наплатува за извршените здравствени услуги, како и анализа на соодветна законска регулатива врз основа на која се донесени Програмите за здравствена заштита, а во ВТ утврден е „наод“ кој не произлегува од образложението/содржината во РБ.
- Кај **конто 121 – Побарувања од ФЗО**, сметка 737, за двата периода, поврзано со конто 100, 298, 741, не се спроведени соодветни ревизорски постапки и не се обезбедени доволни и релевантни докази за констатациите изнесени од ревизорот, а за што може да се наведе следното:
 - Во РБ дадено е кратко образложение, во кое е наведен договор од 2014 година и записниците за усогласување со ФЗО, а не е дадено образложение /коментар и анализа на извршените детални тестирања и документите врз основа на кои се пресметува и наплатува за извршените здравствени услуги.
 - Не е обезбедена и анализирана соодветна/релевантна законска регулатива (закон, правилници, упатства, и сл.), како и склучените договори, со ФЗО, за 2018 година, со двата правни субјекти.
 - Во ВТ утврден е „наод“ кој не произлегува од образложението/содржината во РБ, и во кој се наведени документи/докази за утврдената состојба кои не се обезбедени во досието на ЈЗУ.
- Преглед на податоци за спроведени јавни набавки за 2018 година (образец ЈНГПР) - не е извршена целосна проверка и контрола на податоците за јавни набавки внесени од субјектот во образецот ЈНГПР, а извршена е распределба и избор на јавни набавки за ревидирање врз основа на овој преглед, за кој не се обезбедени соодветни и релевантни податоци. Исто така, не е извршена анализа на податоците поради што не се утврдени констатации/состојби кои упатуваат на наоди во работењето на ЈЗУ.
- Кај **постапките за јавни набавки - БПП – вкупно ревидирани 5 постапки**, во образецот за ДТ, под ред бр. 1, не е даден одговор дали секоја од овие

набавки е предвидена во Планот за јавни набавки, со која проценета вредност и вид на постапка, и под ред бр. 25, 27 и 32, за секоја поединечна набавка, се внесени податоци за избраниот понудувач според кои недостасуваат документи во делот на докажување на личната состојба на понудувачот, дека одлуката за избор на најповолната понуда не е донесена согласно утврдените критериуми и дека договорот не ги содржи сите елементи од понудата (главно технички спецификации на предметот на набавка), меѓутоа овие констатации не се истакнати како неправилности/наоди во РБ, или во Извештај, освен за набавката за медицинска опрема за ургентен центар.

- Кај постапките за јавни набавки – Отворена постапка – вкупно ревидирани 8 постапки, во образецот за ДТ, под ред бр. 1, не е даден одговор дали набавките се предвидени во Планот за јавни набавки, со која проценета вредност и вид на постапка, а под ред бр. 20, е даден одговор дека кај сите ревидирани постапки се доставени документи за докажување на личната способност, економска и финансиска способност на економскиот оператор, утврдени со тендерската документација, со поврзување на **Образецот за лична состојба – Прилог 4**, кој што не е приложен/пополнет.
- Кај постапката за јн – Отворена постапка - Одржување на хигиена во болнички простории на ЈЗУ ОБ, со проширена дејност Кавадарци, во образецот за ДТ, под ред бр. 1 е одговорено дека набавката е планирана во Годишниот план за јавни набавки, бр. 02-56/11 од 30.01.2018, меѓутоа со извршената проверка се утврди дека ваква постапка, не е планирана во овој план, кој е донесен од УО на ЈЗУ ОБ Кавадарци (до 11.09.2018), ниту пак во некој друг план.
- Кај ревидираните постапки за јавни набавки, не се приложува/пополнува образецот **Прилог 3/9 – Детални тестови Е - аукција**, (одредби за Е-аукција, од член 121 до 128 од ЗЈН) поради што не се знае дали во секоја одделна постапка е спроведена Е – аукција или не, односно во случај да не е спроведена, не е наведена причината за тоа.
- Со увид во **Доказите**, во досието на ЈЗУ во АМС системот, за одделни ревидирани постапки за јавни набавки се приложени/прикачени различни видови на документи, кои не се доволни и соодветни, заради повторна проверка и потврда на утврдената состојба, од страна на лицето што врши проверка.

2.3. Фаза на известување:

- Во Резимето на Нацрт/Конечните извештаи, за сметка 737 и 531, за двата периода, нема текст/реченица за истакнати/обелоденети состојби во извештаите поврзани со делот „Останати прашања“.

- Во Извештаите, во текстот за „Основ за изразување на мислење“ е внесена и т. 3.1, односно состојбите утврдени во делот за Внатрешни контроли (СИК) кои не влијаат на формирањето на ревизорското мислење.
- Во Нацрт/Конечен извештај, на ЈЗУ ОБ со проширена дејност Кавадарци, сметка 737 и 531, за период од 12.09. до 31.12.2018, во т. 5 **Останати прашања**, се внесени прифатените и спроведените корекции од страна на субјектот во текот на ревизијата кои имаат влијание на позициите во БС со состојба на 31.12.2018 година, и кои што треба да бидат обелоденети во рамките на „Нагласувања на прашања за неизвесност и континуитет“.
- Во Нацрт/Конечните извештаи, во делот „**Останати прашања**“ обелоденети се состојби за ставки кои се материјално значајни за работењето на ревидираниот субјект (извршени здравствени услуги врз основа на договор со ФЗО и врз основа на програми донесени од Министерството за здравство), за кои не е доволно и на соодветен начин образложено за причината, врз основа на која, е одлучено дека утврдените констатации со ревизијата се резултат на надворешни фактори или околности кои се надвор од контрола/влијание на ревидираниот субјект, како и не е даден предлог од ревизијата како да се надмине состојбата односно кој е одговорен и надлежен и какви мерки и активности треба да се преземат во наредниот период.

3. Контроли на квалитет

- 3.1. Во текот на вршењето на ревизијата и подготовката /доставата на Нацрт извештаите, за двете сметки и за двата периода, за ревидираниот субјект, во Сектор 3, нема назначен раководител на ревизија/РР, освен ПГДР, до 30.09.2019 година.
- 3.2. Прашалниците за контрола на квалитет, во одделни фази на вршење на ревизијата (планирање, извршување и известување), се изготвени /пополнети од страна на Раководителот на тимот, на 18.03.2020 и 05.05.2020, а истите се одобрени во АМС системот од Раководителот на ревизија, по овластување, на 06.05.2020 година.
- 3.3. Во наредниот период потребно е навремено и континуирано да се вршат контроли на квалитет во сите фази на процесот на ревизија, од страна на одговорните лица (РТ, РР, ПГДР), согласно Упатството за контрола на квалитет на ревизиите, со цел подобрување на целосноста и квалитетот на ревизорската документација во досието на ревидираниот субјект, а со тоа и подобрување на квалитетот на работата на ревизорите во извршувањето на работните задачи.

4. Коментар на раководителот на ревизијата

4.1. Коментари од страна на ревизорскиот тим, дадени во писмена форма, преку e-mail:

- Во однос на забелешката во точка 2.1 алинеја 1, истакнуваме дека вршме прикачување на битните документи за работењето на субјектот или на документацијата која е доказ за некој од издадените наоди во Извештајот.
- Во однос на забелешката во точка 2.1 алинеја 2, истакнуваме дека анализата е направена директно на Барањето за документација, немаме обврска истото да го прикачуваме во системот.
- Во однос на забелешката во точка 2.1 алинеја 3, истакнуваме дека отстапувањата се утврдуваат при изготвување на моделот кој содржи податоци за тековната и претходната година.
- Во однос на забелешката во точка 2.1 алинеја 4, истакнуваме дека РБ за интервјуа за материјално битните ставки, детални тестови и од сметководствена евиденција и во врска со јавните набавки се изработени и соодветно прикачени во АМС системот во фазата на извршување.
- Во однос на забелешката во точка 2.1 алинеја 5, истакнуваме дека според матрицата за изготвување на Ревизорски план не се вклучува посебна точка за оценка на внатрешните контроли, туку дадена е посебна точка за проценка на инхерентниот и контролниот ризик. За оценката на СИК-от постојат посебни обрасци.
- Во однос на забелешката во точка 2.1 алинеја 6, не се прифаќа констатацијата дека за основните податоци за субјектот се дадени „многу кратки“ информации, од причина што е непродуктивно во Ревизорскиот план да се препишуваат одредбите од актите и законските прописи кои се наведени во планот.
- Во однос на забелешката во точка 2.2 алинеја 1, Програмата за 19 не е изработена поради тоа што е изработена програма за коресподентното konto за краткорочни обврски.
- Во однос на забелешката во точка 2.2 алинеја 2, сите битни заклучоци во врска со ревидираните фактури се уредно опишани во описот, доколку имало забелешка истата е опишана во колоната за опис.
- Во однос на забелешката во точка 2.2 алинеја 3, истакнуваме дека во РБ во делот Опис наведени се броеви на фактури по кои се фактурирало кон МЗ и по која програма, во заклучокот на РБ е наведена законската регулатива односно Министерството за здравство согласно Законот за здравствена заштита објавува Програми за здравствена заштита.
- Во однос на забелешката во точка 2.2 алинеја 4, во заклучокот на РБ наведена е законската регулатива односно Законот за здравствено осигурување и Договорот склучен со ФЗОМ, а во РБ во делот опис се наведени фактурите и записниците за корекција по извршена контрола од страна на ФЗОМ по извршени контроли на квартално ниво.

- Во однос на забелешката во точка 2.2 алинеја 5, прегледот го изработува субјектот на ревизија, по сеќавање дека овие набавки се преземени од ЗДК субјектот кој е припоен кон ЈЗУ ОБК, ја преиспитав одлуката за ревидирање на постапки кои биле започнати од друг субјект...
- Во однос на забелешката во точка 2.2 алинеја 6 и 7, истакнуваме дека направен е превид во овој дел, веројатно поради тоа што планот ни беше доставен подоцна во текот на реализација на ревизијата.
- Во однос на забелешката во точка 2.2 алинеја 9, истакнуваме дека податоците за Е-аукција се внесени во Извештајот за спроведена постапка на ЕСЈН.
- Во однос на забелешката во точка 2.2 алинеја 10, истакнуваме дека целата постапка ја има на ЕСЈН на Бирото за јавни набавки.
- Во однос на забелешката во точка 2.3 алинеја 1, ревизорската екипа процени дека констатацијата наведена во т. Останати прашања, не треба да биде составен дел на резимето.
- Во однос на забелешката во точка 2.3 алинеја 2, сметам дека со оглед на тоа што со наодот е констатирано прекршување на еден законски пропис, наведеното и во овој дел може да биде основ за изразување на мислење во делот на мислењето за усогласеноста со закони и прописи.
- Во однос на забелешката во точка 2.3 алинеја 3, забелешката делумно ја прифаќаме. Имено, на стручно тело е договорено сите преземени и коригирани состојби треба да бидат составен дел на точката за Останати прашања а не во точката за Нагласување.
- Во однос на забелешката во точка 2.3 алинеја 4, истакнуваме дека клучна одлука за поместување на оваа состојба во делот на останати прашања е спроведувањето на препораката која зависи од други надлежни органи, како што е ФЗОМ и Министерство за здравство.

5. Заклучок

- 5.1. Врз основа на целокупниот увид во ревизорското досие констатирано е дека истото е изготвено согласно методологијата на ДЗР, применети се пропишаните алатки, програми, прашалници и друг вид на обрасци, со тоа што ревизорите треба да ги имаат во предвид поединечните забелешки/укажувања истакнати во работниот документ доставен до ревизорскиот тим, на 10.07.2020 година, како и констатациите во точка 2 од овој извештај, за наредните ревизии.

6. Останати прашања:

Нацрт /Конечен извештај

- 6.1. Заради разграничување на должности и одговорности и следење на работата на лицата вклучени во изработката и контролата на квалитет на

Нацрт извештајот, потребно е истиот да биде изработен/прикачен во досието на АМС системот, во поединечни документи, означени со: предлог текст изработен/одобрен од Раководител на тим (кој се доставува до РР/ПГДР), текст проверен/одобрен со внесени корекции од РР/ПГДР (кој се доставува до стручно тело) и текст разгледан/одобрен од стручно тело со внесени корекции по записник од стручно тело, кој ќе биде конечен текст на Нацрт извештај доставен до субјектот.

- 6.2. На соодветен начин, слично како кај Нацрт извештајот, да се примени и кај изработката на Конечен извештај, особено во случај кога има Забелешки од страна на субјектот, така што во досието на АМС системот да се изработат/прикачат поединечни документи, означени со: предлог текст на Одговор на забелешки, подготвен/одобрен од Раководителот на тимот (кој се доставува до РР/ПГДР), текст на Одговор на забелешки, контролиран /одобрен со внесени корекции од РР/ПГДР, и текст на Конечен извештај, со вклучен Одговор на забелешки, контролиран /одобрен од РР/ПГДР, (кои заедно се доставуваат до стручно тело) и текст на Одговор на забелешки и Конечен извештај, со внесени корекции по записник од стручно тело, кој ќе биде конечен текст на одговор и извештај, доставени до субјектот.

Скопје, 27.07.2020

Проверувач:

Снежана Лулевска

