



**CRNA GORA
MINISTARSTVO FINANSIJA**

**Uputstvo o uspostavljanju i funkcionisanju unutrašnje revizije
kod korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta opština**

Podgorica, maja 2015. godine

U skladu sa članom 3. Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru (Sl. list Crne Gore br. 73/08, 20/11, 30/12 i 34/14) sve starješine korisnika budžeta dužne su da uspostave unutrašnju reviziju kao dio sistema unutrašnjih kontrola.

Centralna jedinica za harmonizaciju Ministarstva finansija koordinira uspostavljanje i razvoj unutrašnje revizije u javnom sektoru kroz:

- pripremu zakona i podzakonskih propisa iz oblasti unutrašnje revizije,
- izradu metodologije i standarda rada unutrašnje revizije,
- pripremu, organizovanje i sprovođenje programa obuke za polaganje ispita za ovlašćenog unutrašnjeg revizora,
- pripremu, organizovanje i sprovođenje programa obuke za unutrašnju reviziju u cilju kontinuiranog profesionalnog usavršavanja ovlašćenih unutrašnjih revizora,
- vođenje registra: jedinica za unutrašnju reviziju, povelja unutrašnjih revizora, ovlašćenih unutrašnjih revizora,
- sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije u cilju poboljšanja metodologije i standarda rada i
- koordiniranje aktivnosti jedinica za unutrašnju reviziju u subjektima javnog sektora u sprovođenju horizontalne revizije nacionalnih sredstava i revizije EU fondova.

Unutrašnja revizija je objektivno i nezavisno uvjeravanje i savjetodavna aktivnost koja ima za cilj da doda vrijednost i unaprijedi poslovanje subjekta i pomaže subjektu da ostvari svoje ciljeve obezbjeđujući sistematičan i disciplinaran pristup ocjeni i poboljšanju efikasnosti procesa upavljanja rizikom, kontrola i procesa upavljanja.

Unutrašnja revizija uspostavlja se, u skladu sa članom 18. navedenog Zakona:

- organizovanjem posebne organizacione jedinice koja je neposredno odgovorna rukovodiocu subjekta i
- obavljanjem unutrašnje revizije od strane jedinice za unutrašnju reviziju drugog subjekta, na osnovu sporazuma, uz prethodnu saglasnost Ministarstva finansija.

Nadalje, Uredba o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru (Sl. list Crne Gore, br. 50/12) utvrđuje način i kriterijume za uspostavljanje unutrašnje revizije te jasno navodi koji korisnici sredstava budžeta moraju uspostaviti posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju i to 15 korisnika sredstava budžeta Crne Gore i 15 opština.

Drugi korisnici sredstava budžeta uspostavljaju unutrašnju reviziju organizovanjem posebne jedinice za unutrašnju reviziju ili obavljanjem unutrašnje revizije od strane jedinice za unutrašnju reviziju drugog korisnika sredstava budžeta, na osnovu sporazuma, uz prethodnu saglasnost Ministarstva finansija. Korisnici sredstava budžeta Crne Gore koji uspostavljaju posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju moraju aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji utvrditi nezavisnu organizacionu jedinicu neposredno odgovornu starješini korisnika budžeta (npr. u slučaju ministarstva jedinica za unutrašnju reviziju je direktno odgovorna ministru).

Jedinica za unutrašnju reviziju korisnika sredstava budžeta obavlja poslove unutrašnje revizije na nivou korisnika sredstava budžeta i kod ostalih korisnika sredstava budžeta koji se finansiraju u okviru istog budžeta, ukoliko ti korisnici sredstava budžet nemaju uspostavljenu svoju jedinicu za unutrašnju reviziju (Ministarstvo prosvjete, Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Ministarstvo kulture, Fond za zdravstveno osiguranje CG).

Opštine koje uspostavljaju posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju moraju odlukom o organizaciji i načinu rada lokalne uprave formirati nezavisnu organizacionu jedinicu neposredno odgovornu predsjedniku opštine. Rukovodioc jedinice za unutrašnju reviziju predlaže akt o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji kojeg donosi predsjednik opštine.

Jedinica za unutrašnju reviziju opštine obavlja poslove unutrašnje revizije na nivou korisnika sredstava budžeta i kod ostalih korisnika sredstava budžeta. Jedinica za unutrašnju reviziju opštine obavlja reviziju i kod pravnih lica kojima je opština osnivač a finansiraju u okviru budžeta, ukoliko nemaju uspostavljenu jedinicu za unutrašnju reviziju. U slučajevima pravnih lica jedinica za unutrašnju reviziju opštine vrši poslove revizije u skladu sa članom 18 stav 2 Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru (Sl. list Crne Gore br. 73/08, 20/11, 30/12 i 34/14), što dalje znači da nije potrebno sporazumom o povjeravanju poslova između opštine i navedenih pravnih lica uređivati pitanje vršenja revizije.

Aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji u jedinici za unutrašnju reviziju ne može se sistematizovati manje od tri unutrašnja revizora, sa rukovodiocem jedinice za unutrašnju reviziju.

Rukovodilac korisnika sredstava budžeta dužan je da obezbjedi funkcionisanje jedinice za unutrašnju reviziju popunjavanjem sistematizovanih radnih mjesta unutrašnjih revizora, u skladu sa Zakonom.

Da bi unutrašnji revizori započeli vršenje unutrašnje revizije neophodno je da starješina korisnika sredstava budžeta odobri i potpiše povelju unutrašnje revizije, koju priprema i predlaže rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju, a starješina korisnika sredstava budžeta odobrava. Povelja unutrašnje revizije je formalni dokument kojim se definiše svrha, nadležnost, obuhvat i odgovornost unutrašnje revizije, utvrđuje položaj unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta te definiše pristup dokumentaciji, zaposlenima i imovini koji su značajni za vršenje revizije.

Unutrašnji revizori u vršenju revizije primjenju metodologiju zasnovanu na reviziji sistema koja je definisana Priručnikom za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija. Prema tome, unutrašnja revizija nije kontrola i inspekcija, jer se ne bavi pronalaženjem nepravilnosti i grešaka i ne izriče sankcije već je kroz svoje usluge uvjeravanja i savjetodavne aktivnosti okrenuta ka budućnosti i unaprjeđenju poslovanja subjekta.

U obavljanju poslova unutrašnji revizori dužni su da se pridržavaju Etičkog kodeksa unutrašnjih revizora i Povelje unutrašnje revizije. Etički kodeks unutrašnjih revizora sadrži načela i pravila kojih su se dužni pridržavati unutrašnji revizori i druga lica koja su na bilo koji način uključena u poslove unutrašnje revizije.

Od unutrašnjih revizora se očekuje primjena i pridržavanje sljedećih pravila i načela:

- Integritet
- Nezavisnost
- Stručnost
- Objektivnost
- Povjerljivost
- Nepristranost
- Ponašanje i odnos s drugima.

Uloga unutrašnje revizije je:

- *Procijeniti* – unutrašnja revizija obavlja procjenu uspostavljenih kontrolnih mehanizama, njihovu adekvatnost i efektivnost.
- *Savjetovati* – unutrašnja revizija daje preporuke i savjete za poboljšanje poslovanja.
- *Promovisati dobru praksu* – unutrašnja revizija svojim radom promoviše uočenu dobru poslovnu praksu kod korisnika sredstava budžeta i efektivnost postojećih sistema upravljanja i kontrola.

S obzirom da djelokrug unutrašnje revizije uključuje sve procese i aktivnosti korisnika sredstava budžeta na svim nivoima upravljačke odgovornosti i doprinosi efikasnom vođenju poslovanja, ekonomičnoj i efektivnoj upotrebi resursa te ostvarenju organizacionih ciljeva, potrebno je osigurati da upravljačka struktura koristi revizorski rad kao upravljački alat kako bi rad unutrašnje revizije bio u službi podrške ostvarenju zajedničkih ciljeva korisnika sredstava budžeta.

Unutrašnju reviziju treba shvatiti kao pomoć ili alat upravljačke strukture, zbog čega se uloga unutrašnje revizije često označava sintagmama "produžena ruka rukovodstva" ili "oči i uši rukovodstva" budući da putem unutrašnje revizije upravljačka struktura dobija informacije o funkcionisanju sistema koje je uspostavila i za koje je odgovorna.

Za efikasno obavljanje poslova unutrašnje revizije neophodno je razumijevanje uloge unutrašnje revizije od strane rukovodioca organizacionih jedinica i svih zaposlenih kod korisnika sredstava budžeta.

Unutrašnja revizija ne kritikuje način poslovanja već procjenjuje postojeće sisteme, ocjenjuje uspješnost poslovanja i daje preporuke i savjete za poboljšanje sistema finansijskog upravljanja i kontrola.

Unutrašnja revizija nije kontrola ni inspekcija.

UNUTRAŠNJA REVIZIJA	INSPEKCIJA
Unutrašnja revizija je uslužna aktivnost	Inspekcija je istražna aktivnost
Naglasak na budućnosti radi podrške rukovodstvu	Ispituje prošlost radi utvrđivanja konkretnih povreda propisa
Procjenjuje sisteme i savjetuje	Provjerava primjenu propisa
Naglasak na sistem, a ne na transakcije	Naglasak na transakciji
Cilj unutrašnje revizije je ocijeniti sistem i preporučiti poboljšanja	Cilj inspekcije je otkriti povrede i odrediti kaznene mjere

Unutrašnja revizija na osnovu procjene rizika određuje područja u okviru kojih procjenjuje adekvatnost i efektivnost sistema unutrašnjih kontrola i upravljačkoj strukturi daje preporuke i savjete s ciljem dodavanja vrijednosti i poboljšanja poslovanja korisnika sredstava budžeta.

Kontrole su aktivnosti i postupci ugrađeni u poslovne procese u svrhu upravljanja rizicima i povećanja vjerovatnosti da će se ostvariti postavljeni ciljevi. Za funkcionisanje kontrola odgovorni su rukovodioci na svim nivoima upravljanja.

Inspekcija se obavlja na osnovu prijave, zahtjeva ili pritužbi u cilju utvrđivanja konkretne povrede zakona koje imaju za posljedicu preduzimanje odgovarajućih kaznenih mjera, odnosno podnošenje prijave za pokretanje prekršajnih i kaznenih postupaka.

Rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju i unutrašnji revizori mogu obavljati samo poslove unutrašnje revizije za koje moraju posjedovati sertifikat ovlaštenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru, odgovarajuća stručna znanja, vještine i ostale sposobnosti. Za održavanje i unaprijeđenje stručnih znanja i vještina unutrašnji revizori se moraju kontinuirano usavršavati. Samo adekvatno obučeni, kompetentni i nezavisni unutrašnji revizori sa ličnim i profesionalnim integritetom mogu ispuniti zadatke koji se očekuju od unutrašnje revizije i doprinijeti ostvarivanju ciljeva revizije a time i ciljeva korisnika sredstava budžeta.

Unutrašnji revizori u obavljanju unutrašnje revizije obavezni su primjenjivati Međunarodne standarde za profesionalnu praksu unutrašnje revizije i propise kojima je uređena unutrašnja revizija u javnom sektoru. Unutrašnji revizori u vršenju poslova unutrašnje revizije imaju pravo na slobodan pristup rukovodiocima i ostalim zaposlenim, informacijama, dokumentaciji i imovini subjekta i dužni su da čuvaju tajnost podataka i informacija do kojih dođu u vršenju revizije.

Iako je unutrašnja revizija dio sistema unutrašnjih finansijskih kontrola, ona je funkcionalno nezavisna od navedenog sistema, a jedinica za unutrašnju reviziju se uspostavlja na najvišem organizacijskom nivou te je organizaciono i funkcionalno neposredno odgovorna rukovodiocu korisnika budžeta.

Uz organizacionu nezavisnost jedinice za unutrašnju reviziju mora se obezbijediti i funkcionalna nezavisnost unutrašnje revizije od drugih organizacionih jedinica korisnika sredstava budžeta, koja se ostvaruje nezavisnim planiranjem, sprovođenjem i izvještavanjem o obavljenim revizijama.

Poslovi unutrašnje revizije vrše se na osnovu:

- strateškog plana
- godišnjeg plana i
- plana pojedinačne revizije.
-

Strateški i godišnji plan unutrašnje revizije izrađuje rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju na osnovu objektivne procjene rizika, a odobrava ih starješina korisnika sredstava budžeta. Strateški plan donosi se za tri godine, a na osnovu strateškog plana izrađuje se godišni plan.

Planovi unutrašnje revizije trebaju biti konzistentni sa ciljevima korisnika sredstava budžeta.

Unutrašnji revizori vrše unutrašnju reviziju na osnovu plana pojedinačne revizije koji na osnovu godišnjeg plana, priprema unutrašnji revizor, a odobrava rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju.

Proces obavljanja pojedinačne revizije se obavlja kroz sljedeće faze:

- planiranje,
- evidentiranje sistema
- ocjena sistema,
- testiranje,
- formulisanje revizorskih zaključaka i
- izvještavanje.

Konačan revizorski izvještaj se dostavlja starješini korisnika sredstava budžeta, a sastavni dio izvještaja je akcioni plan koji sadrži preporuke za otklanjanje uočenih slabosti i unaprijeđenje revidiranog sistema kao i rok za sprovođenje preporuka i odgovorna lica.

Za sprovođenje datih preporuka odgovoran je rukovodilac organizacione jedinice koja je bila predmet unutrašnje revizije, a rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju prati sprovođenje datih preporuka o čemu izvještava starješinu korisnika sredstava budžeta.

Starješina korisnika sredstava budžeta odgovoran je za obezbjeđivanje uslova i sredstava za efektivno funkcionisanje unutrašnje revizije.

Prihvatanje unutrašnje revizije od strane starješine korisnika sredstava budžeta i prepoznavanje njene uloge, razvojni je proces i jedna vrsta uzajamnog odnosa između unutrašnje revizije i rukovodstva. Ako rukovodstvo prihvati unutrašnju reviziju kao svog partnera i prepozna njenu ulogu u pružanju usluga uvjeravanja i savjetodavnih usluga, smanjiće se rizici i dugoročno povećavati sigurnost i efikasnost poslovanja.



GENERALNI DIREKTOR

mr Ana Krsmanović