



CRNA GORA
MINISTARSTVO FINANSIJA

**KONSOLIDOVANI IZVJEŠTAJ O
UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNjim KONTROLAMA
U JAVNOM SEKTORU CRNE GORE
ZA 2021. GODINU**

Podgorica, jun 2022. godine

REZIME

Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru za 2021. godinu, u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru ("Sl.list Crne Gore", br. 75/18), pripremio je Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija.

Konsolidovani izvještaj je pripremljen na osnovu pojedinačnih godišnjih izvještaja korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave o:

- preduzetim aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i unutrašnjih kontrola,
- radu unutrašnje revizije i izvršenju godišnjeg plana unutrašnje revizije, i
- obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare.

SVRHA

Svrha Konsolidovanog izvještaja o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru za 2021. godinu je pružanje informacija o stanju u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola i unutrašnje revizije u prethodnoj kalendarskoj godini, odnosno o ostvarenom napretku u implementaciji u ovim oblastima, uočenim slabostima, kao i definisanje koraka za dalji napredak.

U Konsolidovanom izvještaju su date informacije o aktivnostima koje su preduzete od strane korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave, kao i Direktorata za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija i socijalnog staranja tokom 2021. godine u cilju harmonizacije i razvoja ovog sistema.

Napredak u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola

Trenutno stanje u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola varira na nivou svakog korisnika sredstava budžeta, ali podaci pokazuju da je u i prethodnoj godini ostvaren određeni napredak i da su korisnici sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave preduzeli neophodne korake na uspostavljanju i unapređenju upravljanja i kontrola. Podaci o ostvarenom napretku su prikazani u narednoj tabeli.

Sprovedene aktivnosti za unapređenju upravljanja i kontrola kod korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou	2020	2021
Plan za unapređenje upravljanja i kontrola	41%	54%
Imenovana lica za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola	96%	96%
Knjige procedura	92%	96%
Imenovana lica za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima	83%	88%
Registar rizika	84%	91%

Prethodna godina donijela je brojne izazove u svim oblastima, pa tako i u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola. Direktorat za centralnu harmonizaciju je u 2021. godini preduzimao

aktivnosti koje su bile usmjerene na pružanju podrške institucijama u implementaciji ovog sistema, pregled postojećeg stanja i identifikovanje oblasti u kojima je potrebno unaprijediti sistem.

Napredak u oblasti unutrašnje revizije

U oblasti uspostavljanja i razvoja unutrašnje revizije, aktivnosti su bile usmjerene na dalje unapređenje regulatornog okvira, uspostavljanju jedinica za unutrašnju reviziju i angažovanju unutrašnjih revizora, organizovanje i održavanje kontinuirane obuke i sertifikaciju unutrašnjih revizora.

Za razliku od 2020. godine, u kojoj je pandemija virusa COVID-19 usporavala u velikoj mjeri obavljanje revizija, tokom 2021. godine nedovoljna popunjenost u jedinicama za unutrašnju reviziju, kao i smjene rukovodilaca u određenim subjektima, uticali su na obavljanje revizije, broj datih preporuka, kao i na njihov kvalitet. Takođe, kroz godišnje izvještaje, utvrđeno je da pojedine jedinice za unutrašnju reviziju nijesu na adekvatan način dolazili do informacija o realizaciji datih preporuka, tako da je u tim djelovima godišnjih izvještaja dolazilo do nejasnoća.

U 2021. godini evidentiran je povećan broj raspoređenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru i povećan broj uspostavljenih Programa obezbjeđenja i unapređenja kvaliteta rada unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou, što utiče na unapređenje rada unutrašnjih revizora.

Godina	Broj revizora	Broj revizora Povećanje/smanjenje u %	Broj revizija	Broj revizija Povećanje/smanjenje u %	Date preporuke	Broj datih preporuka Povećanje/smanjenje u %
2016	77		160		710	
2017	78	↗ 1,3%	140	↘ 12,5%	703	↘ 1%
2018	84	↗ 7,7%	133	↘ 5%	634	↘ 9,8%
2019	84	=	156	↗ 17,3%	777	↗ 22,6%
2020	87	↗ 3,6%	107	↘ 31,4%	519	↘ 33,2 %
2021	90	↗ 3,4%	89	↘ 16,8%	514	↘ 0,9%

U izvještajnom periodu obavljeno je sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije u Odjeljenju za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija i socijalnog staranja u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru. Sagledavanje kvaliteta obavljeno je uz podršku eksperta u okviru EU projekta „Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg budžetskog okvira i sistema unutrašnjih finansijskih kontrola“. Sagledavanje kvaliteta rada obuhvatilo je primjenu metodologije rada unutrašnje revizije na organizacionom i funkcionalnom nivou Odjeljenja u 2021. godini i primjenu metodologije rada unutrašnje revizije na nivou pojedinačnog angažmana.

U izvještajnom periodu vršeno je i sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije na centralnom i lokalnim nivou na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja o radu jedinica za

unutrašnju reviziju i konačnog revizorskog izvještaja o obavljenom pojedinačnom revizorskom angažmanu.

Ocjena sistema upravljanja, unutrašnjih kontrola i unutrašnje revizije

Na osnovu podataka dobijenih iz upitnika o samoprocjeni upravljanja i kontrola, sagledavanja kvaliteta upravljanja i kontrola, izvještaja o radu unutrašnje revizije, monitoring izvještaja SIGMA¹-e iz 2021. godine, Ministarstvo finansija daje opštu ocjenu sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola:

- **Upravljačka odgovornost** i dalje ostaje najveći izazov u javnom sektoru. S obzirom da je implementacija ovog koncepta prepoznata kao jedan od ključnih ciljeva u Strategiji reforme javne uprave, potrebno je preduzimati aktivnosti kako bi upravljačka odgovornost zaživjela u javnom sektoru.
- **Ostvaren je napredak u upravljanju rizicima** i u 2021. godini kroz donošenje registra rizika. Međutim, glavni izazov je i dalje prepoznavanje rizika za ključne ciljeve i definisanje odgovarajućih kontrolnih mjera za njihovo smanjenje, odnosno upravljanje rizicima.
- **Sistem za prijavljivanje obavještenja o sumnjama na nepravilnosti je najslabiji dio unutrašnjih kontrola.** Iako institucije prijavljuju sumnje na nepravilnosti, još uvijek su te brojke na niskom nivou.
- Organizacije u javnom sektoru, ne uzimajući u obzir aktivnosti unutrašnje i eksterne **revizije** još uvijek u dovoljnoj mjeri **ne prate uspostavljene sisteme unutrašnjih kontrola**, što dugoročno može dovesti do neefektivnosti uspostavljenih kontrola.
- Rukovodioci još uvijek nedovoljno razumiju značaj unutrašnje revizije za ostvarivanje poslovnih ciljeva korisnika sredstava budžeta, što utiče na ostvarivanje uloge unutrašnje revizije u skladu sa Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu unutrašnje revizije.
- **Operativni okvir za implementaciju unutrašnje revizije u Crnoj Gori je uspostavljen.**
- Funkcija unutrašnje revizije u javnom sektoru Crne Gore, usmjerena je na unapređenje rada pojedinačnih poslovnih procesa ili aktivnosti, odnosno unutrašnjih kontrola u tim procesima, a manje na unapređenje procesa upravljanja. Zbog toga je fokus funkcije unutrašnje revizije u javnom sektoru potrebno usmjeriti na strategije, ciljeve i rizike na nivou subjekta javnog sektora u skladu sa očekivanjima rukovodilaca javnog sektora.
- Međunarodni okvir profesionalne prakse razvijen od strane Instituta internih revizora je prihvaćen kao primjenljivi okvir za obavljanje funkcije unutrašnje revizije u javnom sektoru Crne Gore
- Kadrovske popunjavanje funkcije unutrašnje revizije i mjere za osiguranje kvaliteta su dugoročni problemi koji još uvijek nijesu riješeni.

¹ SIGMA – zajednička inicijativa OECD-a i EU finansirana od strane EU

Uprkos ostvarenom napretku, neophodno je **jačati odgovornost rukovodioca za povjerene zadatke i ostvarivanje ciljeva**. Takođe potrebno je i da svi korisnici sredstava budžeta **kontinuirano procjenjuju i unapređuju praksu upravljanja i unutrašnjih kontrola**.

Poseban akcenat treba da bude na preduzimanju aktivnosti na delegiranju odgovornosti i ovlašćenja, kao i da upravljanje rizicima postane sastavni dio upravljanja, a naročito u dijelu pravila i procedura u nepredviđenim okolnostima.

1. UVOD

1.1. Način i metodologija izrade izvještaja

Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama za 2021. godinu u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru ("Sl.list Crne Gore", br. 75/18), pripremio je Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija.

Konsolidovani izvještaj je pripremljen na osnovu pojedinačnih godišnjih izvještaja korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave o:

- preduzetim aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i unutrašnjih kontrola,
- radu unutrašnje revizije i izvršenju godišnjeg plana unutrašnje revizije, i
- obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare.

1.2. Svrha

Svrha Konsolidovanog izvještaja je pružanje informacija o stanju u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola i unutrašnje revizije u prethodnoj kalendarskoj godini, odnosno o ostvarenom napretku u implementaciji u ovim oblastima, uočenim slabostima, kao i definisanje koraka za dalji napredak.

U Konsolidovanom izvještaju su date informacije o aktivnostima koje su preduzete od strane korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave, kao i Direktorata za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija i socijalnog staranja tokom 2021. godine u cilju harmonizacije i razvoja ovog sistema.

Konsolidovani izvještaj sadrži i priloge sa podacima iz dostavljenih godišnjih izvještaja i izvode iz registara za upravljanje i unutrašnje kontrole i unutrašnje revizije.

2. REALIZACIJA ZAKLJUČAKA KONSOLIDOVANOG IZVJEŠTAJA O UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNJIM KONTROLAMA U JAVNOM SEKTORU CRNE GORE ZA 2020. GODINU

Vlada Crne Gore je, na sjednici od 17. juna 2021. godine, razmatrala i usvojila Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru Crne Gore za 2020. godinu i donijela sljedeće zaključke:

1. Zadužuju se svi korisnici sredstava budžeta Crne Gore da donesu Plan za unapređenje upravljanja i kontrola u skladu sa Pravilnikom o načinu uspostavljanja i unapređenja upravljanja i kontrola u javnom sektoru i dostave ga Ministarstvu finansija i socijalnog staranja do kraja septembra 2021. godine.

Realizacija zaključka: Zaključak je realizovalo 46% korisnika sredstava budžeta Crne Gore. Ostali korisnici sredstava budžeta nijesu obavijestili Ministarstvo o realizaciji zaključka.

2. Preporučuje se svim korisnicima sredstava budžeta lokalne samouprave da donesu Plan za unapređenje upravljanja i kontrola u skladu sa Pravilnikom o načinu uspostavljanja i unapređenja upravljanja i kontrola u javnom sektoru i dostave ga Ministarstvu finansija i socijalnog staranja do kraja septembra 2021. godine.

Realizacija zaključka: Zaključak je realizovalo 25% korisnika sredstava budžeta lokalne samouprave Crne Gore. Ostali korisnici sredstava budžeta lokalne samouprave nijesu obavijestili Ministarstvo o realizaciji zaključka.

3. Zadužuju se svi korisnici sredstava budžeta Crne Gore da sprovedu samoprocjenu unutrašnjih kontrola u skladu sa Pravilnikom o načinu uspostavljanja i unapređenja upravljanja i kontrola u javnom sektoru i obavijeste Ministarstvo finansija i socijalnog staranja do kraja 2021. godine o realizaciji.

Realizacija zaključka: Zaključak je realizovalo 18% korisnika sredstava budžeta Crne Gore. Ostali korisnici sredstava budžeta nijesu obavijestili Ministarstvo o realizaciji zaključka.

4. Preporučuje se svim korisnicima sredstava budžeta lokalne samouprave da sprovedu samoprocjenu unutrašnjih kontrola u skladu sa Pravilnikom o načinu uspostavljanja i unapređenja upravljanja i kontrola u javnom sektoru i obavijeste Ministarstvo finansija i socijalnog staranja do kraja 2021. godine o realizaciji.

Realizacija zaključka: Zaključak je realizovalo 8% korisnika sredstava budžeta lokalne samouprave. Ostali korisnici sredstava budžeta lokalne samouprave nijesu obavijestili Ministarstvo o realizaciji zaključka.

5. Zadužuju se svi korisnici sredstava budžeta Crne Gore da ažuriraju knjige procedura i registre rizika i o tome do kraja septembra obavijeste Ministarstvo finansija i socijalnog staranja, u skladu sa čl. 50 stav 3 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru.

Realizacija zaključka: Zaključak je realizovalo 32% korisnika sredstava budžeta Crne Gore u dijelu ažuriranja knjige procedura, odnosno 33% u dijelu ažuriranja registra rizika. Ostali korisnici sredstava budžeta nijesu obavijestili Ministarstvo o realizaciji zaključka.

6. Preporučuje se svim korisnicima sredstava budžeta lokalne samouprave da ažuriraju knjige procedura i registre rizika i o tome do kraja septembra obavijeste Ministarstvo finansija i socijalnog staranja, u skladu sa čl. 50 stav 3 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru.

Realizacija zaključka: Zaključak je realizovalo 17% korisnika sredstava budžeta lokalne samouprave u dijelu ažuriranja knjige procedura, odnosno 21% u dijelu ažuriranja registra rizika. Ostali korisnici sredstava budžeta lokalne samouprave nijesu obavijestili Ministarstvo o realizaciji zaključka.

7. Zadužuje se Ministarstvo finansija i socijalnog staranja da pripremi i Vladi na razmatranje dostavi Prijedlog uredbe o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru najkasnije do kraja septembra 2021. godine.

Realizacija zaključka: Ministarstvo finansija i socijalnog staranja je pripremilo novu Uredbu o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru koju je Vlada Crne Gore, na osnovu člana 49 stav 7 Zakona o uspostavljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru („Službeni list Crne Gore“, br.75/18) i usvojila 04. avgusta 2021. godine. Osnovni razlog za donošenje ove Uredbe jeste njeno usaglašavanje sa Uredbom o organizaciji i načinu rada državne uprave.

8. Preporučuje se Prijestonici Cetinje i opštinama Bar, Bijelo Polje, Herceg Novi, Pljevlja, Tivat i Ulcinj da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i o tome najkasnije do kraja 2021. godine, obavijeste Ministarstvo finansija i socijalnog staranja.

Realizacija zaključka: Opština Tivat je realizovala zaključak. Opština Herceg Novi je obavijestila da nije izvršila realizaciju zaključka, dok ostali korisnici sredstava budžeta lokalne samouprave nijesu obavijestili Ministarstvo finansija i socijalnog staranja o realizaciji zaključka.

9. Preporučuje se Opštini Budva da popuni radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i preduzme aktivnosti na donošenju akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji i popunjavanju sistematizovanih radnih mjesta i o tome obavijesti Ministarstvo finansija i socijalnog staranja najkasnije do kraja 2021. godine.

Realizacija zaključka: Opština Budva nije obavijestila Ministarstvo finansija i socijalnog staranja o realizaciji zaključaka do kraja 2021. godine.

10. Preporučuje se opštinama Petnjica, Gusinje i Tuzi da obezbjede vršenje funkcije unutrašnje revizije na jedan od načina propisanih Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru, i to: organizovanjem posebne organizacione jedinice za

unutrašnju reviziju u okviru subjekta ili obavljanjem poslova unutrašnje revizije od strane jedinice unutrašnje revizije drugog subjekta putem sporazuma i da o tome najkasnije do kraja 2021. godine obavijeste Ministarstvo finansija i socijalnog staranja.

Realizacija zaključka: Opštine Petnjica, Gusinje i Tuzi nijesu obavijestile Ministarstvo finansija i socijalnog staranja o realizaciji zaključaka do kraja 2021. godine.

3. UPRAVLJANJE I UNUTRAŠNJE KONTROLE U JAVNOM SEKTORU

3.1. Okvir za upravljanje i unutrašnje kontrole, zasnovan na COSO Unutrašnje kontrole - Integrirani okvir (2013)

Principi upravljanja i unutrašnjih kontrola u crnogorskom zakonodavstvu podrazumijevaju postizanje strateških i operativnih ciljeva obezbjeđujući efikasnost, ekonomičnost i efektivnost poslovanja, usklađenost sa zakonodavnim okvirom i zaštitu imovine.

Unutrašnje kontrole su mnogo šire od finansijske i budžetske kontrole i provjere usaglašenosti. To je skup upravljačkih mehanizama koji pomažu blagovremenom ostvarivanju ciljeva organizacije, u skladu sa očekivanim učincima i u okviru odobrenog budžeta. Uspostavljanje jakog sistema unutrašnjih kontrola zahtijeva zalaganje i posvećenost rukovodstva, počevši od razvijanja okvira unutrašnjih kontrola, do implementacije i kontinuiranog unapređenja.

COSO² Unutrašnje kontrole - Integrirani Okvir

Principi efektivnih unutrašnjih kontrola su definisani u COSO Integrisanom okviru za unutrašnje kontrole i pružaju osnovu za uspostavljanje i sprovođenje unutrašnje kontrole u organizaciji. Okvir ima široku primjenu i prepoznat je od strane Evropske unije kao najbolja praksa. Primjena COSO okvira pruža razumno uvjerenje da će se ciljevi koji se odnose na poslovanje, izvještavanje i usaglašenost ostvariti.

² Komitet sponzorskih organizacija Tredvej komisije (COSO) su osnovali: Institut internih revizora, Američki institut ovlašćenih računovođa u javnom sektoru, Američko udruženje računovođa, Institut računovođa u upravljačkom računovodstvu i Međunarodno udruženje finansijskih direktora.

Grafik 1: COSO kocka

Prema COSO-u, postoji direktna veza između:

- **Ciljeva**, a to je ono što organizacija želi da postigne;
- **Komponenti**, koje predstavljaju ono što je potrebno za ostvarenje ciljeva i
- **Organizacione strukture organizacije**.



COSO okvir obuhvata pet komponenti unutrašnjih kontrola i u okviru njih 17 principa. Principi predstavljaju osnovne koncepte u okviru svake komponente i omogućavaju da korisnici jasnije dizajniraju i implementiraju sisteme unutrašnje kontrole i razumiju zahtjeve za efektivnu unutrašnju kontrolu.

Tabela 1. Pregled COSO komponent i principa unutrašnjih kontrola

Komponente unutrašnjih kontrola	Principi
Kontrolno okruženje	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pokazivanje posvećenosti integritetu i etičkim vrijednostima 2. Obezbeđivanje vršenja nadzora nad sprovođenjem unutrašnjih kontrola 3. Utvrđivanje organizacione strukture, linije izvještavanja, ovlašćenja i odgovornosti 4. Pokazivanje posvećenosti rukovodstva da zaposle, usavršavaju i zadrže kompetentne zaposlene kako bi se ostvarili postavljeni ciljevi 5. Pozivanje zaposlenih na odgovornost za sprovođenje kontrola i ostvarivanje ciljeva
Procjena rizika	<ol style="list-style-type: none"> 6. Definisane odgovarajućih ciljeva 7. Identifikacija i analiza rizika, kao osnova za utvrđivanje načina za njihovo upravljanje 8. Procjena rizika od prevare 9. Identifikacija i analiza promjena koje bi mogle značajno uticati na sistem unutrašnje kontrole
Kontrolne aktivnosti	<ol style="list-style-type: none"> 10. Odabir i razvoj kontrolnih aktivnosti za ublaženje rizika na prihvatljiv nivo 11. Odabir i razvoj IT kontrola 12. Razvoj kontrolnih aktivnosti kroz politike i procedure
Informacije i komunikacija	<ol style="list-style-type: none"> 13. Prikupljanje, obrada i korišćenje relevantnih i kvalitetnih informacija koje podržavaju funkcionisanje unutrašnjih kontrola 14. Interna razmjena informacija 15. Eksterna razmjena informacija
Praćenje	<ol style="list-style-type: none"> 16. Sprovođenje kontinuiranih ili periodičnih procjena unutrašnjih kontrola (ili kombinacija obje) 17. Blagovremena razmjena informacija o slabostima unutrašnjih kontrola, kako bi se preuzele korektivne aktivnosti

Adekvatni sistemi upravljanja i unutrašnjih kontrola su uspostavljeni kada rukovodioci planiraju i organizuju poslovanje na način da preduzimaju sve aktivnosti kako bi se uspješno realizovali ciljevi, a budžetska sredstva (uključujući sve izvore finansiranja) koristila pravilno, ekonomično, efikasno i efektivno.

3.2. Upravljanje i unutrašnje kontrola – osnov za ocjenu

Korisnici sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave obavezni su da dostave Godišnji izvještaj o aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola Direktoratu za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija.³

Navedeni izvještaji predstavljaju mehanizam za prikupljanje podataka Direktoratu za centralnu harmonizaciju o trenutnom nivou razvoja, kao i u kojim oblastima je potrebno unapređenje. Ujedno to je i alat za samoprocjenu unutrašnjih kontrola kod korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave.

Upitnik o samoprocjeni upravljanja i kontrola, koji je sastavni dio Pravilnika o sadržaju godišnjeg izvještaja o aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola i načinu izvještavanja („Službeni list Crne Gore“, br.71/19) sadrži 65 pitanja grupisanih u pet oblasti u skladu sa COSO Integrisanim okvirom za unutrašnje kontrole i to:

- a) kontrolno okruženje,
- b) upravljanje rizicima,
- c) kontrolne aktivnosti,
- d) informacije i komunikacije, kao i
- e) praćenje i procjena.

U saradnji sa Upravom za kadrove u februaru 2022. godine organizovane su obuke za korisnike sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave sa ciljem unapređenja izvještavanja za 2021. godinu.

Direktorat za centralnu harmonizaciju poslao je podsjetnik na adresu 98 korisnika sredstava budžeta⁴ (74 na centralnom i 24 na lokalnom nivou) na obavezu dostavljanja Godišnjeg izvještaja o aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola. Izvještaj je dostavilo 92% korisnika sredstva budžeta što je na približno istom nivou kao i prošle godine. Tri uprave, jedan sekretarijat i četiri opštine nijesu dostavile pomenuti izvještaj, pri čemu posebno naglašavamo **opštinu Budva, koja do sada nije ispunila zakonsku obavezu dostavljanja pomenutog izvještaja**. Podaci o dostavljenim izvještajima dati su u Tabeli 2, a detaljan spisak dat je u Tabeli 1 u Prilogu 1.

³ U skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru Skupština Crne Gore, Ustavni sud Crne Gore, sudovi, Sudski savjet, Državno tužilaštvo, Tužilački savjet, Centralna banka, Državna revizorska institucija, Zaštitnik ljudskih prava i sloboda, Agencija za nacionalnu bezbjednost i nezavisna regulatorna tijela izvještaj dostavljaju nadležnim tijelima Skupštine, uz godišnji izvještaj o radu.

Akcionarska društva i druga pravna lica u kojima država ili jedinice lokalne samouprave imaju većinski vlasnički udio, izvještaj dostavljaju skupštini akcionara, odnosno osnivaču uz godišnji izvještaj o radu.

⁴ Broj korisnika sredstava budžeta mijenja se u skladu sa izmjenama Uredbe o organizaciji i načinu rada državne uprave i Zakonom o budžetu za tekuću godinu. Ministarstvo finansija je prilikom pripreme ovog izvještaja u dijelu koji se odnosi na upravljanje i kontrole obrađivalo informacije dostavljene od korisnika sredstava budžeta prepoznatih Uredbom o organizaciji i načinu rada državne uprave („Službeni list Crne Gore“, br. 118/20,...011/22). Podsjetnici nijesu poslani korisnicima budžeta kao što su: Savjeti, Komisije i druga radna tijela.

Tabela 2. Podaci o dostavljenim izvještajima

	Poslato	Nije dostavilo	Dostavljeno
Ministarstva	12	/	12
Uprave	17	3	14
Sekretarijati	2	1	1
Zavodi	7	/	7
Direkcije	1	/	1
Agencije	6	/	6
Fondovi	5	/	5
Ostali korisnici	24	/	24
Opštine	24	4	20
UKUPNO:	98	8	90

Ocjena stanja sistema upravljanja i kontrola u 2021. godini vršena je na osnovu datih odgovora iz Upitnika o samoprocjeni upravljanja i kontrola, kao i na osnovu kontinuirane saradnje sa predstavnicima korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave.

3.3. Trenutno stanje u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola

Shodno Zakonu o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru (“Sl.list Crne Gore”, br. 75/18), razvoj upravljanja i unutrašnjih kontrola vrši se:

- na osnovu Plana unapređenja upravljanja i kontrola, kojim se definišu aktivnosti za unapređenje navedenog sistema;
- primjenom osnovnih elemenata upravljanja i kontrola;
- određivanjem lica koje je odgovorno za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola u subjektu;
- određivanjem lica za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima;
- uspostavljanjem unutrašnjih kontrola utvrđivanjem internih pravila i procedura (objedinjenih u knjizi procedura),
- usvajanjem registra rizika.

Podaci iz upitnika i iz registara Ministarstva finansija, pokazuju da je ostvaren određen stepen implementacije u sprovođenju i razvoju dobrog upravljanja i unutrašnjih kontrola, osim u dijelu usvajanja Plana za unapređenje upravljanja i kontrola, a koji su prikazani u Tabeli 3.

Tabela 3. Implementacija upravljanja i kontrola na centralnom i lokalnom nivou u 2021. godini

Aktivnosti na unapređenju upravljanja i kontrola	%
Plan unapređenja upravljanja i kontrola	54%
Lica za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola	96%
Knjiga procedura	96%
Lice za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima	88%
Registar rizika	91%

Ukoliko posmatramo posebno centralni i lokalni nivo, podaci u narednoj tabeli pokazuju da su korisnici sredstava budžeta jedinica lokalne samouprave ostvarili veći procenat implementacije u odnosu na korisnike sredstava budžeta Crne Gore. U odnosu na prošlu godinu, na lokalnom nivou je uočen napredak u donošenju registra rizika (16%) i Plana za unapređenje upravljanja i kontrola (17%).

Tabela 4. Implementacija upravljanja i kontrola na centralnom i lokalnom nivou u 2020. i 2021. godini

Aktivnosti na unapređenju upravljanja i kontrola	Centralni nivo 2020	Centralni nivo 2021	Lokalni nivo 2020	Lokalni nivo 2021
Plan unapređenja upravljanja i kontrola	37%	47%	33%	50%
Lica za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola	100%	100%	88%	88%
Lice za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima	87%	92%	71%	79%
Registar rizika	90%	95%	63%	79%
Knjiga procedura	95%	97%	83%	92%

3.4. Upitnik o samoprocjeni upravljanja i kontrola

Sastavni dio Godišnjeg izvještaja o aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola je Upitnik o samoprocjeni upravljanja i kontrola. Na osnovu datih odgovora (DA/NE) i navedenih obrazloženja za odgovore, Direktorat za centralnu harmonizaciju je pripremio analizu dostavljenih izvještaja po komponentama. Budući da se radi o samoprocjeni, Ministarstvo finansija izražava rezervu u pogledu ocjena datih u odgovorima na upitnik s obzirom da su na pojedina pitanja dati nepotpuni i nejasni odgovori. Prilikom analize dostavljenih odgovora i izračunavanja procenata u obzir su uzeti samo dati odgovori (DA/NE) (Prilog 2).

3.4.1. Kontrolno okruženje

Preduslov za razvoj kvalitetnih sistema unutrašnjih kontrola je okruženje kojim je moguće upravljati, odnosno koje je moguće kontrolisati.

Kontrolno okruženje predstavlja osnovu za sve druge komponente, jer definiše strukturu unutrašnjih kontrola, pravila ponašanja u subjektu i utiče na svijest zaposlenih o potrebi postojanja unutrašnjih kontrola. Zbog toga su rukovodioci dužni da kreiraju poslovno (kontrolno) okruženje u kojem svi zaposleni poštuju uspostavljene kontrole u subjektu.

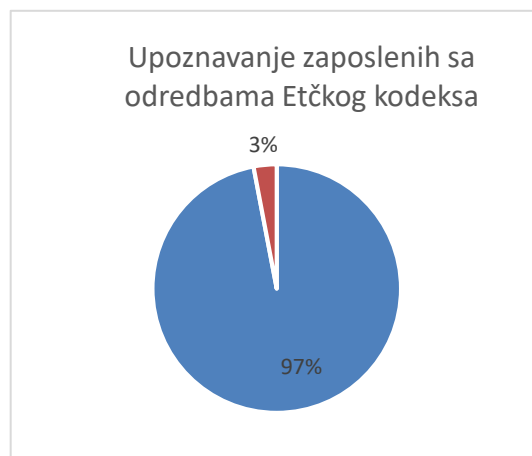
Nivo do kojeg su principi kontrolnog okruženja ostvareni ukazuje koliko su rukovodioci posvećeni uspješnom ostvarivanju ciljeva i da li svojim ličnim i profesionalnim integritetom motivišu zaposlene da poštuju unutrašnje kontrole. Ukoliko ova komponenta nije snažna, sveukupan sistem unutrašnje kontrole neće biti efektivan.

Pokazivanje posvećenosti integritetu i etičkim vrijednostima

Polazna osnova za stvaranje dobrog poslovnog okruženja su etičke vrijednosti i integritet zaposlenih. Etički kodeks i pisane izjave za izbjegavanje situacija potencijalnih sukoba interesa neki su od mehanizama koji obezbjeđuju stvaranje dobrog etičkog okruženja. Zbog toga je potrebno upoznati sve zaposlene sa propisanim standardima ponašanja i insistirati na njihovom poštovanju.

Odgovori iz upitnika pokazuju da isti korisnici sredstava budžeta (3%) kao i prošle godine nijesu upoznali zaposlene sa odredbama Etičkog kodeksa. Na pitanje da li postoje jasna pravila kojima se regulišu situacije potencijalnih sukoba interesa i način postupanja 78% korisnika sredstava budžeta je odgovorilo potvrdno. Međutim, obrazloženja koja su data za ovo pitanje ukazuju da korisnici to i dalje poistovjećuju sa planom integriteta i da je potrebno unapređivati znanja svih zaposlenih u ovoj oblasti.

Grafik 2: Upoznatost sa Etičkim kodeksom



Sistem za prijavljivanje sumnji na nepravilnosti je veoma važan element unutrašnjih kontrola, a ujedno i jedan od podindikatora koji koristi SIGMA pri ocjeni funkcionisanja unutrašnjih kontrola. U Monitoring izvještaju za 2021. godinu SIGMA je ovaj sistem ocijenila kao najslabiji dio sistema unutrašnjih kontrola, jer su u dostavljenim izvještajima za 2020. godinu korisnici sredstava budžeta naveli da nije bilo prijavljenih sumnji na nepravilnosti i prevare.

Odgovori iz upitnika za 2021. godinu ukazuju da je 97% korisnika sredstava budžeta upoznalo zaposlene kome mogu da prijave sumnje na nepravilnosti i prevare. Godišnji izvještaj o obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare je dostavilo 84% korisnika sredstava budžeta, od čega je 10% njih izvijestilo da su u prošloj godini bile podnijete prijave na sumnju na nepravilnosti, odnosno prevare. Ostali korisnici sredstava budžeta su naveli da u godini izvještavanja nije bilo podnijetih prijava. Iako je ostvaren određen napredak u odnosu na prošlu godinu, sistem je potrebno i dalje razvijati.

Poseban akcenat treba da bude na promovisanju sistema otkrivanja nepravilnosti i prevara u subjektu i jačanju kapaciteta lica zaduženih za prijem i postupanje po prijavama.

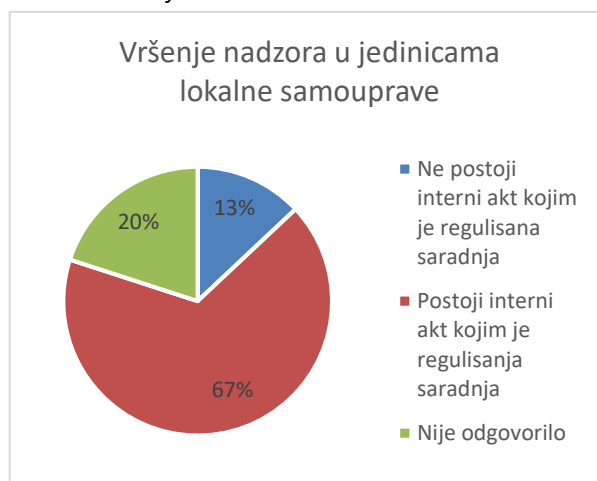
U cilju utvrđivanja stepena implementacije, Direktor za centralnu harmonizaciju će tokom 2022. godine, sprovesti sagledavanje kvaliteta uspostavljenog sistema za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare u subjektima.

Obezbjeđivanje vršenja nadzora nad sprovođenjem unutrašnjih kontrola

U zavisnosti od nadležnosti i prirode samih korisnika sredstava budžeta moguće je uspostaviti različite mehanizme za vršenje nadzora nad sprovođenjem unutrašnjih kontrola.

U skladu za Uredbom o organizaciji i načinu rada državne uprave propisano je da ministarstava vrše nadzor nad zakonitošću i cjelishodnoću rada organa uprave. Odgovori iz upitnika ukazuju da četiri ministarstva imaju interni akt kojim je detaljno uređena međusobna saradnja sa subjektima nad kojima vrše nadzor. Takođe, odgovori iz upitnika ukazuju da je 16 opština donijelo pomenuti interni akt, što je procentualno prikazano na grafiku 3.

Grafik 3: Nadzor na lokalnom nivou

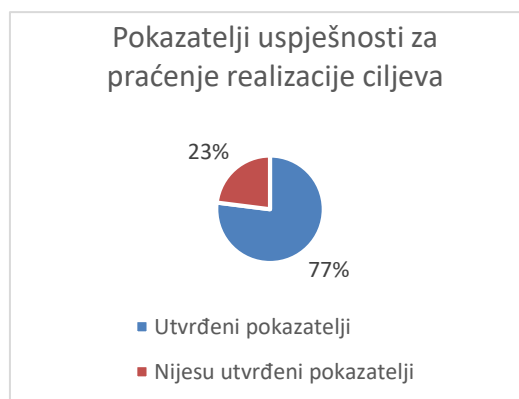


Organizaciona struktura, linije izvještavanja, ovlašćenja i odgovornosti

Rukovodioci u javnom sektoru imaju važnu ulogu u kreiranju načina funkcionisanja jedne organizacije koja podrazumijeva definisanje ciljeva, ovlašćenja i odgovornosti za njihovu realizaciju, kao i linije izvještavanja u cilju praćenja ostvarenih rezultata.

Utvrđivanje odgovornosti i ovlašćenja za upravljanje je ključno za efikasnu realizaciju ciljeva. Integriranje koncepta upravljačke odgovornosti u kulturu upravljanja je jedna od ključnih obaveza koja proizilaze iz pregovaračkog poglavlja 32- Finansijski nadzor. Zbog toga je unapređenje upravljačke odgovornosti prepoznato kao ključni cilj u Strategiji reforme javne uprave 2022-2026, koja je usvojena 29.12.2021. godine. Podrška u uspostavljanju ovog sistema biće implementacija programskog budžeta, kojim je planirano da se uspostavi jasna veza između programske i organizacione klasifikacije koja obezbjeđuje odgovornost za planiranje i sprovođenje programa.

Grafik 4: Pokazatelji uspješnosti



Posvećenost rukovodstva da zaposli, usavršava i zadrži kompetentne zaposlene kako bi se ostvarili postavljeni ciljevi

Za uspješnu realizaciju utvrđenih strateških, odnosno operativnih (pojedinačnih) ciljeva potrebni su stručni i kompetentni zaposleni. Zbog toga je neophodno planirati adekvatnu

kadrovsku politiku, u smislu potrebnog broja zaposlenih, nivoa znanja, stručnosti i iskustva za obavljanje zadataka za svako radno mjesto u organizaciji.

Podaci koje su dostavili korisnici sredstava budžeta pokazuju da kod 63% njih postoje utvrđeni godišnji planovi usavršavanja zaposlenih i da se vodi evidencija o usavršavanju. Teme za koje su zaposleni najčešće bili zainteresovani su iz oblasti upravnog postupka, računovodstva i revizije, kurseva stranih jezika, javnih nabavki, slobodnog pristupa informacijama, kancelarijskog poslovanja, odnosa s javnošću i dr.

U cilju daljeg unapređenja znanja, vještina i sposobnosti iz oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola u javnom sektoru prepoznata je potreba za edukacijom svih zaposlenih, a naročito rukovodilaca, koji su i odgovorni za upravljanje javnim sredstvima. Direktor za centralnu harmonizaciju je u saradnji sa Upravom za kadrove, u septembru 2021. godine, pripremio „Program obuke za sticanje i unapređenje znanja, vještina i sposobnosti iz oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola u javnom sektoru“ kojim su definisane prioritete teme iz ove oblasti.

Odgovornost za sprovođenje i unapređenje kontrola

Kako bi se sveobuhvatno planirale ključne aktivnosti za unapređenje postojećeg sistema upravljanja i kontrola u subjektu potrebno je donijeti **Plan za unapređenje upravljanja i kontrola**. Podaci koje su dostavili korisnici sredstava budžeta pokazuju da je 54% njih donijelo Plan za unapređenje upravljanja i kontrola, što je za 13% više u odnosu na prethodnu godinu. Iako je postignut određeni napredak i dalje se **ne prepoznaje važnost usvajanja ovog dokumenta**, kojim se planiraju aktivnosti radi unapređenja i sprovođenja upravljanja i unutrašnjih kontrola u toku jedne godine.

Grafik 5: Donošenje plana



Radi uspješnog upravljanja neophodno je da svi korisnici sredstava budžeta donesu Plan za unapređenje upravljanja i kontrole.

Pozivanje zaposlenih na odgovornost

Uspješno izvršavanje radnih zadataka ključno je za ostvarivanje ciljeva jedne organizacije. Podaci iz upitnika pokazuju da je u 2021. godini 21% korisnika sredstava budžeta vodilo disciplinske postupke i da 70% njih spovodi mjere u slučaju nepoštovanja kodeksa ponašanja.

3.4.1.1. Ocjena kontrolnog okruženja

Analizirajući dostavljene upitnike može se zaključiti da su korisnici sredstava budžeta stepen implementacije principa iz komponente kontrolnog okruženja i ove godine visoko ocjenili (za detalje pogledati Prilog br. 2). Međutim, potrebno je više pažnje posvetiti implementaciji upravljačke odgovornosti, nadzoru nad unutrašnjim kontrolama i uspostavljanju funkcionalnog sistema za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare.

3.4.2. Upravljanje rizicima

Upravljanje rizicima je sastavni dio upravljanja i unutrašnjih kontrola, jer predstavlja vezu između planiranja i donošenja odluka. Ukoliko organizacija nema efikasan proces upravljanja rizicima, potrebni su značajni resursi i vrijeme da se samo otklone posljedice.

Upravljanje rizicima zahtijeva veću pažnju, jer odvijanje poslovnih procesa bez identifikacije i procjene rizika koji ih mogu ugroziti ne predstavlja dobar model upravljanja.

Definisanje odgovarajućih ciljeva

Definisanje ciljeva predstavlja osnovni preduslov za upravljanje rizicima. Na osnovu utvrđenih ciljeva rukovodioci razmatraju rizike koji mogu ugroziti njihovo ostvarivanje i u skladu sa tim preduzimaju aktivnosti na njihovom smanjenju.

Podaci iz Upitnika pokazuju da je 97% korisnika sredstava budžeta utvrdilo strateške ciljeve što je dobra osnova za definisanje operativnih ciljeva i rizika. Da operativni ciljevi proizilaze iz strateških potvrdilo je 94% korisnika sredstava budžeta.

Grafik 6: Strateški ciljevi



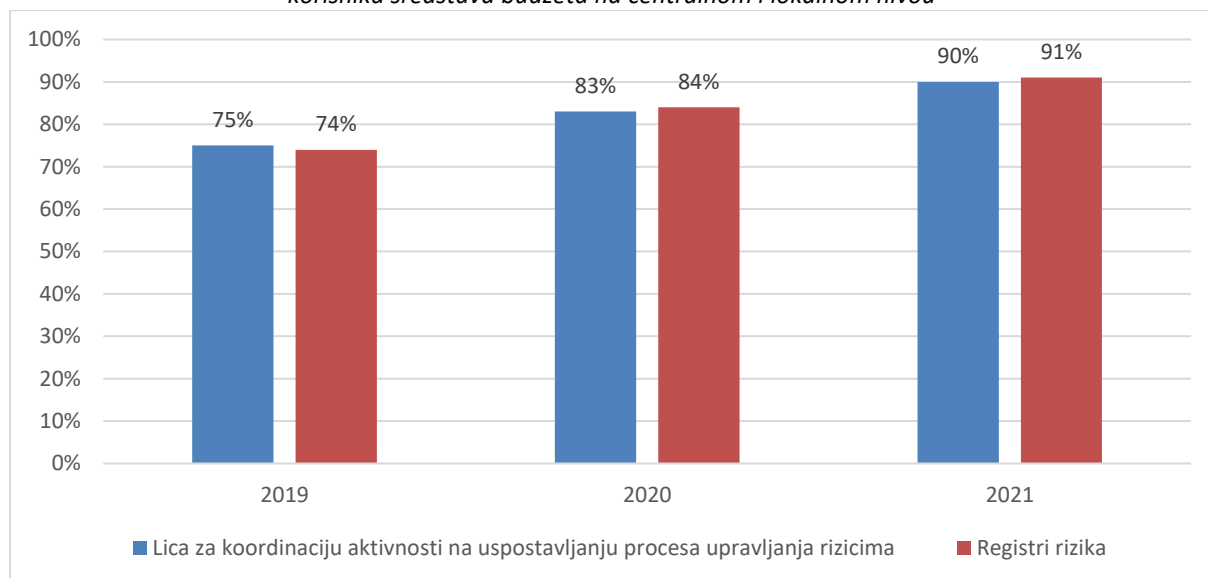
Identifikacija i analiza rizika, kao osnova za utvrđivanje načina za njihovo upravljanje

Polazna osnova za procjenu rizika je dobar opis rizika, s utvrđenim uzrocima i poslasticama rizika, kako bi se utvrdio način na koji će se upravljati sa njima.

Podaci koje su dostavili korisnici sredstava budžeta pokazuju da je 90% prepoznalo i procijenilo rizike za strateške i operativne ciljeve i realizaciju poslovnih procesa i da su kod 98% njih rukovodioci organizacionih jedinica bili uključeni u proces identifikacije rizika. Međutim, SIGMA je u svom izvještaju navela da pet korisnika sredstava budžeta koji su bili predmet njihove procjene nijesu izvršili godišnju procjenu rizika u odnosu na sve ciljeve organizacije.

Takođe, podaci iz analiziranih upitnika pokazuju da je i ove godine ostvaren napredak u imenovanju lica za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima i u donošenju registra rizika, za 7% više u odnosu na prošlu godinu u oba slučaja. Rezultati o imenovanju lica zaduženog za koordinaciju uspostavljanja i sprovođenja procesa upravljanja rizicima i uspostavljanju registra rizika po godinama dati su u sledećem grafiku.

Grafik 7. Lica za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima i registri rizika kod korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou



Detaljnije o korisnicima sredstava budžeta koji su imenovali lice za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima i usvojili registar rizika pogledajte u Tabeli 1 u Prilogu 1.

Šta korisnici smatraju strateškim rizicima?

Kao ključne rizike za strateške ciljeve, **jedinice lokalne samouprave** su navele sledeće rizike:

- kašnjenje u realizaciji kapitalnih projekata zbog administrativnih prepreka pri realizaciji javnih nabavki;
- nemogućnost upravljanja ustupljenim prihodima, zbog ograničenja datih zakonskom regulativom;
- smanjenje planiranih opštinskih prihoda zbog izmjene zakonske regulative što može uzrokovati neizvršenje planiranih troškova, nagomilavanje obaveza i nelikvidnost;
- devastacija životne sredine;
- netačan i nepotpun obračun poreza na nepokretnostima zbog neimplementacije novosnimljenih katastarskih opština i evidentiranih promjena u vlasništvu na nepokretnostima;
- kašnjenje u realizaciji kapitalnih projekata zbog neriješenih imovinsko pravnih odnosa.

Korisnici sredstava budžeta Crne Gore identifikovali su sledeće rizike kao prijetnju ostvarivanju ciljeva subjekta:

- odliv postojećeg i nemogućnost zapošljavanja novih kadrova zbog nedostatka novčanih sredstava;

- oštećenje na arhivskoj građi usled nestručnosti službenika prilikom preduzimanja, sređivanja i čuvanja;
- donošenje odluka pod eksternim uticajem, suprotno javnom interesu zbog nepostojanja jasnih propisa za korišćenje diskrecionih ovlašćenja;
- mogućnost da će prilikom saradnje sa drugim institucijama/licima u poslovnim postupcima doći do odliva povjerljivih informacija što može imati za posledicu narušavanje reputacije institucije;
- mogućnost da će doći do direktnog/indirektnog uticaja na zaposlene prilikom donošenja odluka;
- mogućnost da se političke odluke/prijedlozi propisa koji imaju fiskalni uticaj, direktno predlažu i usvajaju na Skupštini bez RIA obrasca i procjene fiskalnog uticaja (propisi koji direktno ili indirektno imaju uticaja na povećanje rashoda budžeta, smanjenje prihoda i sl.)
- rizik da se ne realizuju infrastrukturni projekti nepokretne kulturne baštine i drugih projekata koji su od značaja za ostvarivanje javnog interesa u oblasti kulturne baštine Crne Gore.

Iz navednog može se uočiti da **pojedini korisnici sredstava budžeta i dalje prepoznaju iste rizike kao i prethodnih godina**, što ukazuje da se možda ne sprovode adekvatne kontrolne mjere kako bi se rizici smanjili na prihvatljiv nivo ili da još uvijek ne shvataju značaj procesa upravljanja rizicima.

Takođe, i dalje je kod većine korisnika sredstava budžeta još uvijek fokus na operativnim, a ne na strateškim rizicima, pa tako kao ključne rizike prepoznaju: nedovoljne administrativne i prostorne kapacitete, nedostatak finansijskih sredstava što ukazuje da se još uvijek ne prepoznaje razlika između činjeničnog stanja (uzroka mogućeg nastanka rizika) i samog rizika. U okviru projekta "Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru" održane su obuke za zaposlene u odabranim pilot institucijama na temu »Upravljanje rizicima i izvještavanje« i pružena je tehnička pomoć u izradi registra rizika, praćenju i izvještavanju.

Procjena rizika od prevare

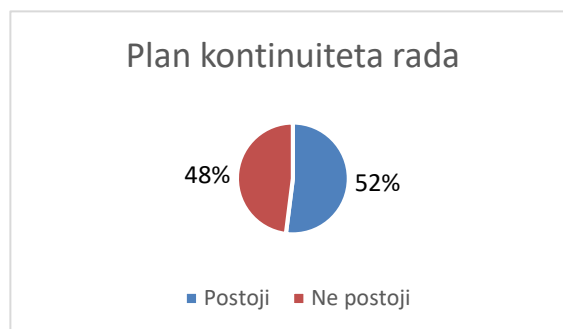
Važan dio unutrašnjih kontrola predstavlja i uspostavljanje sistema za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare u subjektu. Upravljanje rizicima preventivno djeluje na pojavu nepravilnosti i prevare.

Odgovori iz upitnika pokazuju da u 95% institucija zaposleni znaju na koji način da prijave sumnje na nepravilnosti, odnosno prevare, što je za 7% više u odnosu na prošlu godinu i da je 70% korisnika izvršilo procjenu radnih mjesta koja mogu biti podložna prevarama.

Identifikacija i analiza promjena koje bi mogle značajno uticati na sistem unutrašnje kontrole

Praćenje značajnih promjena koje mogu dovesti do novih ili izmijenjenih rizika treba ugraditi u poslovanje i sprovoditi kontinuirano. Međutim, i dalje se ne prepoznaje značaj razmatranja promjena u poslovanju i donošenja plana kojim se obezbjeđuje kontinuitet rada u slučaju značajnih promjena, kao što su: odsustvo zaposlenih, promjena zakonskih rješenja i slično.

Grafik 8: Plan kontinuiteta rada



3.4.2.1. Ocjena upravljanja rizicima

Sve gore navedeno ukazuje da je postignut napredak u uspostavljanju procesa upravljanja rizicima. U javnom sektoru Crne Gore često se sprovode mjere za ublažavanje rizika, ali one nisu sistematične. Većina rukovodilaca prepoznaje dodatnu vrijednost ovog procesa upravljanju. Međutim, u praksi se to obično doživljava kao administrativna aktivnost. Zbog toga je potrebno dalje unapređivati znanja i vještine u ovoj oblasti, kroz obuke i praktičnu pomoć, kako bi upravljanje rizicima postalo sastavni dio upravljanja, a ne samo zakonska obaveza prema Ministarstvu finansija.

3.4.3. Kontrolne aktivnosti

Kontrolne aktivnosti su sve aktivnosti i mjere (politike, pisana pravila i procedure) koje uspostavljaju rukovodici, a sprovode svi zaposleni radi smanjenja određenih rizika i ostvarenja ciljeva organizacije. Svrha kontrolnih aktivnosti je da se osigura zakonito, pravilno, ekonomično, efikasno i efektivno upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obavezama tj. da se spriječi neodgovarajuće upravljanje, neopravdano trošenje, nepravilnosti i prevare.

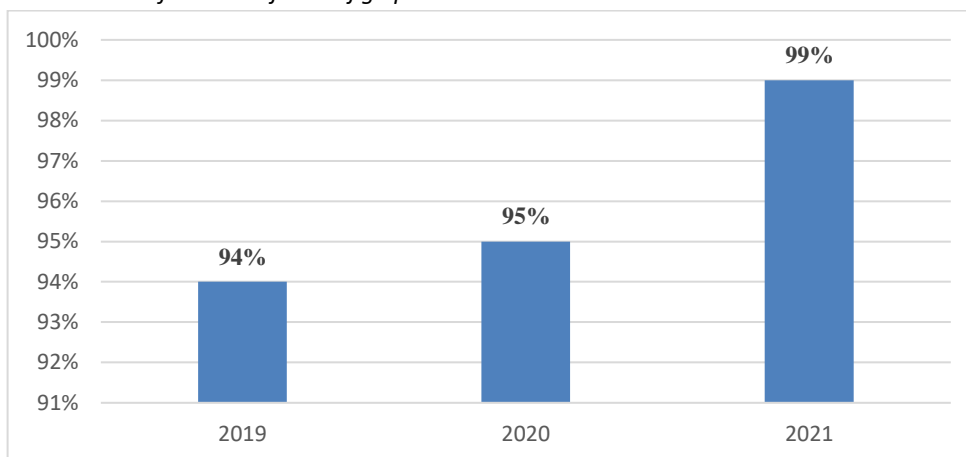
Ukoliko kontrole nisu uspostavljene postoji veća mogućnost za pojavu grešaka i neregularnosti.

Odabir i razvoj kontrolnih aktivnosti koje će ublažiti rizike na prihvatljiv nivo

Kontrolne aktivnosti moraju biti srazmjerne identifikovanom riziku, a da bi one bile efektivne moraju se dosljedno primjenjivati od strane svih zaposlenih. Naročito je važno da postoji revizorski trag, odnosno da su kontrolne aktivnosti dokumentovane (detaljni koraci, rokovi u kojima ih je potrebno sprovesti, kao i odgovorna lica za realizaciju svih finansijskih i nefinansijskih procesa) što 94% korisnika sredstava budžeta i potvrdilo da je sadržano u njihovim procedurama.

Rezultati upitnika pokazuju da je najveći stepen implementacije ostvaren u dijelu donošenja knjige procedura, jer su skoro svi korisnici sredstava budžeta uredili poslovanje na ovaj način, osim jedne uprave i dvije opštine.

Grafik 9. Usvojene knjige procedura na centralnom i lokalnom nivou



Najčešće prepoznati procesi koje treba urediti internom procedurom

Korisnici sredstava budžeta su naveli da će u 2022. godini donijeti sledeća interna pravila i procedure:

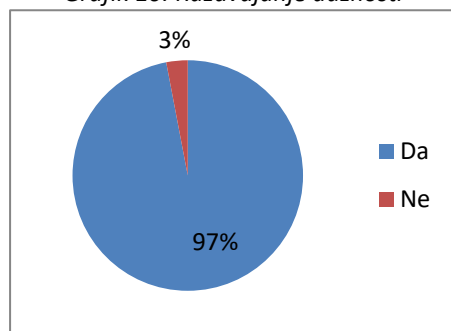
- Procedura kojom se definiše način prenošenja informacija u subjektu;
- Interni akt o sadržaju i načinu vođenja evidencije poklona;
- Interno pravilo o dopunskom radu;
- Interna procedura o blagajničkom poslovanju;
- Interno uputstvo za planiranje i sprovođenje javnih nabavki;
- Pravilo o pravu na reprezentaciju i upotrebu službenih telefona;
- Uputstvo za pripremu obračuna i isplate zarada;
- Uputstvo o načinu vođenja evidencija u oblasti rada i zapošljavanja
- Interno uputstvo za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na prevare u subjektu;
- Interna procedura za blagajničko poslovanje;
- Uputstvo o načinu osiguranja imovine i zaposlenih;
- Pravilnik o kancelarijskom i arhivskom poslovanju;
- Procedura za elektronsku dostavu dokumentacije.

Može se uočiti da su pojedini korisnici sredstava budžeta naveli da će donijeti **iste procedure kao i prethodne godine**. Takođe, većina je navela da će u 2022. godini donijeti interne procedure u skladu sa potrebama rada, ne precizirajući tačno o kojim procedurama se radi.

Razdvajanje dužnosti kojom se sprečava da jedno lice istovremeno bude odgovorno za odobravanje, ovjeravanje dokumentacije, ovlašćivanje odnosno davanje saglasnosti za isplatu sredstava i evidentiranje poslovnog događaja, obezbijedilo je 97% institucija.

(Za detalje pogledati Prilog 2).

Grafik 10: Razdvajanje dužnosti



3.4.3.1. Ocjena kontrolnih aktivnosti

Sve gore navedeno ukazuje da su korisnici sredstava budžeta u većoj mjeri uspostavili određene kontrolne mehanizme u svojim institucijama. Međutim, prilikom sagledavanja kvaliteta uočeni su određeni nedostaci o čemu je detaljnije rečeno u tački 3.6.

3.4.4. Informacije i komunikacija

Informacija se u javnom sektoru ističe kao jedan od najvažnijih resursa, pa je samim tim donosiocima odluka neophodno da razviju kvalitetne i pouzdane sisteme izvještavanja koji će im obezbijediti da informacije budu tačne, pouzdane i blagovremene. Takođe, važan je i sistem **komunikacija** kojim se te informacije prenose (ko prenosi, kome i na koji način).

Interna i eksterna razmjena podataka

Odgovori iz upitnika ukazuju da isti procenat korisnika sredstava budžeta kao i prošle godine ima obezbijeđen efikasan i efektivan sistem interne pisane, elektronske i verbalne komunikacije, koji zaposlenima omogućava da dobiju informacije neophodne za obavljanje poslova (97%) i da je to regulisano internom procedurom (42%).

Kako bi pratili realizaciju ciljeva potrebno je da rukovodioci uspostave sistem izvještavanja. To zahtijeva uspostavljanje upravljačko-informacijskog sistema koji čine dobre baze podataka, sistemi evidencija, jasno definisane linije izvještavanja i slično. Svi korisnici sredstava budžeta su odgovorili da pripremaju izvještaje za rukovodstvo o: izvršenju budžeta, raspoloživim sredstvima, obavezama i potraživanjima.

Ukoliko subjekti u javnom sektoru nemaju odgovarajuće sisteme za praćenje i prikupljanje potrebnog nivoa informacija koje koriste za interno svakodnevno rukovođenje i upravljanje, kako rukovodioci mogu biti sigurni da ispunjavaju svoje dužnosti za pružanje isplativih javnih usluga?

Radi blagovremenog praćenja realizacije ključnih poslovnih procesa (javne nabavke-ugovori-finansije) neophodno je da softveri za te procese budu međusobno povezani. S obzirom da je samo kod 34% korisnika sredstava budžeta to povezano, potrebno je da i ostali usklade postojeće softvere kako bi se izbjegao rizik od neuslaglašenosti evidencija ili nenamjenskog trošenja sredstava.

Rezultati upitnika pokazuju da je 91% korisnika sredstava budžeta uspostavilo linije i način izvještavanja o realizaciji ciljeva. Međutim, SIGMA je u svom Monitoring izvještaju ocijenila da korisnici sredstava budžeta Crne Gore iz nadležnosti ministarstava u svojim izvještajima ne uključuju jasne ciljeve i informacije o njihovoj realizaciji.

3.4.4.1. Ocjena informacija i komunikacija

Većina subjekata godinama unazad visoko ocjenjuje sistem informacija i komunikacija, naročito u dijelu informacija koje se tiču budžetskih sredstava. S obzirom da sistem

informacija ima širi obuhvat, potrebno je dodatno razvijati alate koji će omogućiti donosiocima odluka da one budu zasnovane na tačnim i blagovremenim informacijama, kao i izvještavanje o realizaciji ciljeva.

3.4.5. Praćenje i procjena

Rukovodilac subjekta odgovoran je da prati i procjenjuje sistem unutrašnjih kontrola kako bi se utvrdilo da li se principi dobrog upravljanja poštuju u subjektu. Cilj praćenja i procjene unutrašnjih kontrola je da se utvrdi da li one doprinose postizanju ciljeva, kao i da li postoji prostor za dalje unapređenje.

Odgovori iz upitnika pokazuju da kod 97% korisnika sredstava budžeta lice zaduženo za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola izvještava rukovodioca subjekta o stanju ovog sistema i da je kod 89% korisnika sredstava budžeta zaposlenima omogućeno da daju sugestije i preporuke za unapređenje upravljanja i kontrola.

Sistem izvještavanja za praćenje funkcionisanja sistema upravljanja i kontrola nad subjektima nad kojim vrše nadzor uspostavilo je 22% institucija, što je na istom nivou kao prošle godine.

Svi korisnici sredstava budžeta bili su obavezni, u skladu sa zaključcima Vlade, da sprovedu samoprocjenu upravljanja i kontrola i da obavijeste Ministarstvu finansija do kraja 2021. godine o realizaciji. Podaci iz upitnika pokazuju da je samoprocjenu sprovedo 69% njih (12% više u odnosu na prošlu godinu), dok je Ministarstvo obavijestilo samo 16% korisnika sredstava budžeta.

Još uvijek je potrebno podizati svijest kod svih korisnika o značaju praćenja efektivnosti unutrašnjih kontrola za efektivno poslovanje u javnom sektoru.

3.4.5.1. Ocjena praćenja i procjene

Korisnici sredstava budžeta su najslabije ocijenili sistem praćenja i procjene, što je potvrđeno i prilikom sagledavanja kvaliteta. S obzirom na poslovno okruženje koje se brzo i stalno mijenja potrebno je pratiti uspostavljen sistem unutrašnjih kontrola kako bi se održalo pravilno funkcionisanje procesa, spriječile neregularnosti i preduzele aktivnosti za dalje unapređenje.

3.5. Sveobuhvatna ocjena upravljanja i kontrola

Generalni zaključak na osnovu analiziranih odgovora iz godišnjih izvještaja o sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola ukazuje da su korisnici sredstava budžeta svoj stepen razvoja u gotovo svim oblastima ocijenili isto kao prošle godine. Međutim, obrazloženja koja su dostavili kao potvrdu za date odgovore ukazuje da i dalje postoji nerazumijevanje značaja principa unutrašnjih kontrola za efiksano, efektivno i ekonomično upravljanje i ostvarivanje ciljeva.

3.6. Sagledavanje kvaliteta upravljanja i kontrola

Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija u skladu sa Zakonom u upravljanju i unutrašnjim kontrolama vrši sagledavanje kvaliteta upravljanja i kontrola kod subjekata u javnom sektoru u cilju procjene nivoa primjene osnovnih elemenata upravljanja i kontrola i daljeg unapređenja u javnom sektoru. Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta upravljanja i kontrola u javnom sektoru ("Sl. list CG", broj 71/19) propisano je da se sagledavanje sprovodi birajući jedan ili više elemenata upravljanja i kontrola i u okviru njih utvrđenih principa. U saradnji sa ekspertima na IPA projektu "Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru" razvijeni su referentni modeli kao dodatni alat Direktoratu za centralnu harmonizaciju, a koji su korišćeni tokom sagledavanja kvaliteta u 2021. godini.

Postupak sagledavanja kvaliteta u 2021. godini sproveden je u pilot institucijama u okviru pomenutog projekta: Ministarstvu finansija i socijalnog staranja, Ministarstvu javne uprave, digitalnog društva i medija, kao i opštinama Mojkovac i Žabljak.

Predmet sagledavanja kvaliteta u 2021. godini bile su kontrolne aktivnosti, a u okviru njih fokus je bio na:

- Zadacima, odgovornostima i ovlašćenjima
- Kontrolnim mjerama koje se odnose za ublažavanje identifikovanih i procijenjenih rizika
- Internim procedurama

Zbog ograničenih resursa, kontrole u oblasti informacionih tehnologija su izuzete iz sagledavanja kvaliteta. One će biti predmet sagledavanja kvaliteta u jednoj od narednih godina.

Prilikom sagledavanja kvaliteta uočeno je da institucijama nedostaje zajednički uvid u trenutno stanje upravljanja i kontrola, a naročito u okviru kontrolnih aktivnosti, što je u nekim institucijama prouzrokovano nesprovođenjem sveobuhvatne samoprocjene unutrašnjih kontrola i značajnim organizacionim promjenama u prethodnom periodu.

U registrima rizika kontrolne mjere (za rizike koji su ocjenjeni kao visoki rizici) nijesu jasno definisane, pa se teško može razgraničiti koje se mjere već sprovode, a koje se predlažu kao dodatne mjere. U cilju daljeg jačanja kontrolnih aktivnosti potrebno je unaprijediti identifikaciju i opis kontrolnih mjera, kao i procijeniti i odlučiti koje poslovne procese je neophodno dodatno urediti internim procedurama. Interne procedure postoje za određene poslovne procese, ali ih je potrebno preispitati kako bi se ažurirale sa promjenama u poslovnom okruženju i zakonodavnom okviru.

4. UNUTRAŠNJA REVIZIJA

4.1. Unutrašnja revizija – osnov za ocjenu

Ministarstvo finansija je prilikom pripreme Konsolidovanog izvještaja u dijelu koji se odnosi na unutrašnju reviziju obrađivalo informacije dostavljene od strane korisnika sredstava budžeta Crne Gore i korisnika sredstava budžeta lokalne samouprave. Konsolidovani izvještaj je pripremljen na osnovu 88⁵ dostavljenih godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije (u daljem tekstu: godišnji izvještaj) korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou.

U trenutku pripreme ovog izvještaja izvršena je reorganizacija državne uprave koja između ostalog podrazumijeva i izmijenjeni broj ministarstava i drugih organa uprave što će uticati i na funkciju unutrašnje revizije. Ministarstvo finansija će u narednom periodu pripremiti izmjenjenu Uredbu o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru radi usklađivanja sa novom Uredbom o organizaciji i načinu rada državne uprave („Službeni list Crne Gore”, br. 056/22).

Tokom 2021. godine, od 31 korisnika sredstava budžeta koji imaju uspostavljenu jedinicu za unutrašnju reviziju i koji su svoj godišnji izvještaj dostavili Ministarstvu, nijesu bile operativne jedinice za unutrašnju reviziju Ministarstva zdravlja, kao i opštine Ulcinj i Nikšić, dok godišnji izvještaj nijesu dostavili: Ministarstvo vanjskih poslova i Ministarstvo ekologije, prostornog planiranja i urbanizma.

Odjeljenje za reviziju informacionih sistema Ministarstva javne uprave, digitalnog društva i medija je dostavilo poseban izvještaj o radu Vladi Crne Gore, pa iz tog razloga nije obuhvaćeno ovim izvještajem.

4.2. Trenutno stanje u oblasti unutrašnje revizije

U dijelu koji se odnosi na unutrašnju reviziju dat je osvrt na razvoj funkcije unutrašnje revizije u javnom sektoru tokom 2021. godine. S tim u vezi, u uvodnom dijelu predstavljeni su ključni indikatori uspjeha iz oblasti unutrašnje revizije i to: **uspostavljanje i kapaciteti unutrašnje revizije, planirane i obavljene unutrašnje revizije, implementacija datih preporuka unutrašnje revizije, sertifikacija i kontinuirano profesionalno usavršavanje unutrašnjih revizora, kao i sagledavanje kvaliteta unutrašnje revizije.**

U periodu od uvođenja unutrašnje revizije u javnom sektoru Crne Gore kao nezavisnog, objektivnog uvjeravanja i savjetodavne aktivnosti, i pored brojnih izazova, ostvaren je značajan napredak u pogledu normativnog uređenja, jačanja kapaciteta i obavljanja angažmana unutrašnje revizije.

⁵ 31 godišnji izvještaj od korisnika sredstava budžeta koji imaju uspostavljenu posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju i 57 godišnjih izvještaja od strane korisnika sredstava budžeta (na osnovu sporazuma i nadzora) kod kojih se revizija obavlja od strane jedinice za unutrašnju reviziju drugog subjekta.

Tabela 5. Razvoj unutrašnje revizije

Godina	Broj revizora	Broj revizora Povećanje/smanjenje u %	Broj revizija	Broj revizija Povećanje/smanjenje u %	Date preporuke	Broj datih preporuka Povećanje/smanjenje u %
2016	77		160		710	
2017	78	↗ 1,3%	140	↘ 12,5%	703	↘ 1%
2018	84	↗ 7,7%	133	↘ 5%	634	↘ 9,8%
2019	84	=	156	↗ 17,3%	777	↗ 22,6%
2020	87	↗ 3,6%	107	↘ 31,4%	519	↘ 33,2 %
2021	90	↗ 3,4%	89	↘ 16,8%	514	↘ 0,9%

Ipak, najznačajniji napredak u poslednjih nekoliko godina ostvaren je u dijelu jačanja kapaciteta unutrašnjih revizora kroz obuke i sertifikaciju, kao i kroz kontinuirano povećanje broja unutrašnjih revizora. Kapaciteti unutrašnjih revizora se iz godine u godinu povećaju kroz sertifikaciju unutrašnjih revizora i kontinuiranu profesionalnu edukaciju koju Ministarstvo finansija organizuje u saradnji sa Upravom za kadrove, kao i kroz implementaciju EU projekata.

Za razliku od 2020. godine, u kojoj je pandemija virusa COVID-19 usporavala u velikoj mjeri obavljanje revizija, tokom 2021. godine nedovoljna popunjenost u jedinicama za unutrašnju reviziju, kao i smjene rukovodilaca u određenim subjektima, uticali su na obavljanje revizije, broj datih preporuka, kao i na njihov kvalitet. Takođe, kroz godišnje izvještaje, utvrđeno je da pojedine jedinice za unutrašnju reviziju nijesu na adekvatan način dolazili do informacija o realizaciji datih preporuka, tako da je u tim djelovima godišnjih izvještaja dolazilo do nejasnoća.

U izvještajnom periodu ostvareno je određeno povećanje broja raspoređenih unutrašnjih revizora (za 3,4%), kao i u dijelu utvrđenih Programom obezbjeđenja i unapređenja kvaliteta rada unutrašnje revizije, kao bitne komponente koja može uticati na unapređenje kvaliteta rada unutrašnjih revizora. Više informacija o ključnim indikatorima uspjeha dato je narednoj tabeli.

Tabela 6: Ključni indikatori uspjeha funkcije unutrašnje revizije u 2021. godini

Ključni indikatori uspjeha	Broj unutrašnjih revizora	Broj obavljenih revizija
	90 ↗ 3,4%	89 ↘ 16,8%
Broj datih preporuka	Broj utvrđenih Programa obezbjeđenja i unapređenja kvaliteta	Broj jedinica za unutrašnju reviziju popunjenih u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama
514 ↘ 0,9%	27 ↗ 8,0%	14 ↗ 16,7%

4.2.1. Uspostavljanje unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta

U skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru, korisnici sredstava budžeta uspostavljaju unutrašnju reviziju:

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

U skladu sa Uredbom o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru⁶ (u daljem tekstu: Uredba) posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju u obavezi je da uspostavi 19 korisnika sredstava budžeta na centralnom i 15 na lokalnom nivou. Ostali korisnici uspostavljaju unutrašnju reviziju na jedan od dva propisana načina.

Članom 49 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru propisano je da jedinica za unutrašnju reviziju subjekta koji u skladu sa zakonom vrši nadzor nad drugim subjektom vrši unutrašnju reviziju i kod tog subjekta, ako nema uspostavljenu unutrašnju reviziju. Na ovaj način obezbijeđena je potpuna pokrivenost budžeta funkcijom unutrašnje revizije, na centralnom i lokalnom nivou.

Na kraju 2021. godine, na centralnom nivou, od 19 korisnika sredstava budžeta koji su po Uredbi obavezni da uspostave posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju, 17 korisnika sredstava budžeta je i uspostavilo posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju. Pored toga, jedinicu za unutrašnju reviziju uspostavilo je i sedam korisnika sredstava budžeta na centralnom nivou koji nijesu u obavezi da uspostave posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju u skladu sa Uredbom. U skladu sa Uredbom, jedinicu za unutrašnju reviziju nijesu uspostavili Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore i Uprava javnih radova.

Na lokalnom nivou, svi korisnici sredstava budžeta su uspostavili posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju u skladu sa Uredbom. Opština Budva uspostavila je posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju ali nije izvršeno popunjavanje radnih mjesta u jedinici za unutrašnju reviziju, tako da nije obezbijeđeno funkcionisanje unutrašnje revizije. Detaljnije informacije o uspostavljanju funkcije unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta prikazano je u Tabeli 3a u Prilogu 3.

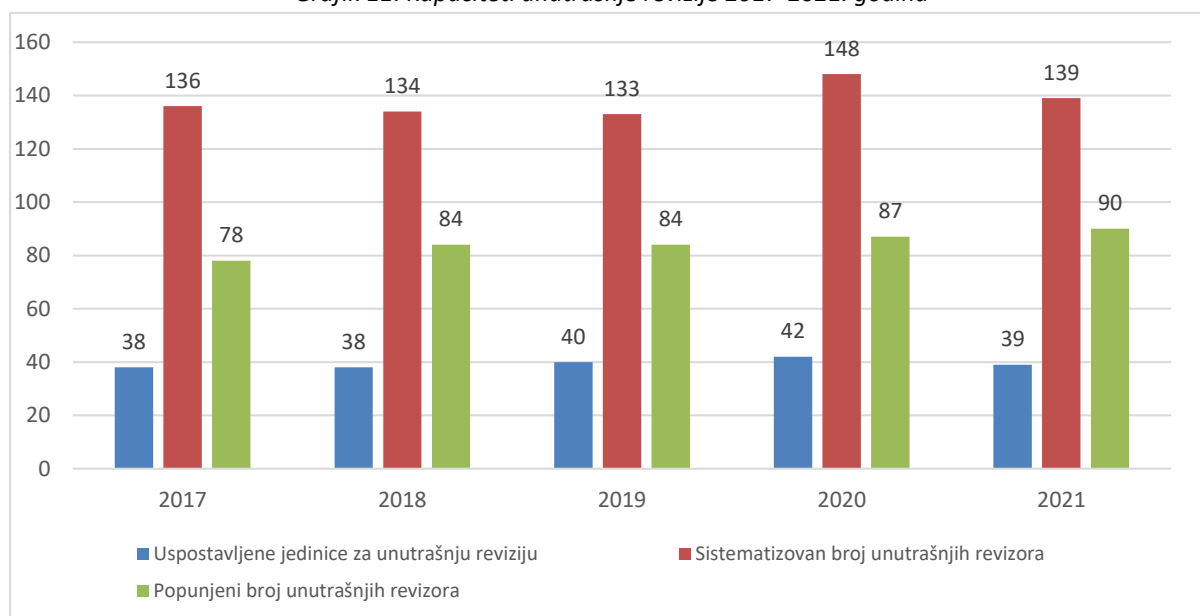
4.2.2. Kapaciteti jedinica za unutrašnju reviziju u 2021. godini

Prema podacima iz dostavljenih godišnjih izvještaja, jedinica za unutrašnju reviziju i evidencija Direktorata za centralnu harmonizaciju, aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou, ukupno je sistematizovano 139 izvršilaca (85 na centralnom i 54 na lokalnom nivou) na poslovima unutrašnje revizije, dok je popunjeno 90 izvršilaca (56 na centralnom i 34 na lokalnom nivou).

⁶ „Službeni list Crne Gore”, br. 96/21

U grafiku 11 datom ispod dat je pregled kapaciteta unutrašnje revizije u periodu od 2017. godine.

Grafik 11: Kapaciteti unutrašnje revizije 2017-2021. godina



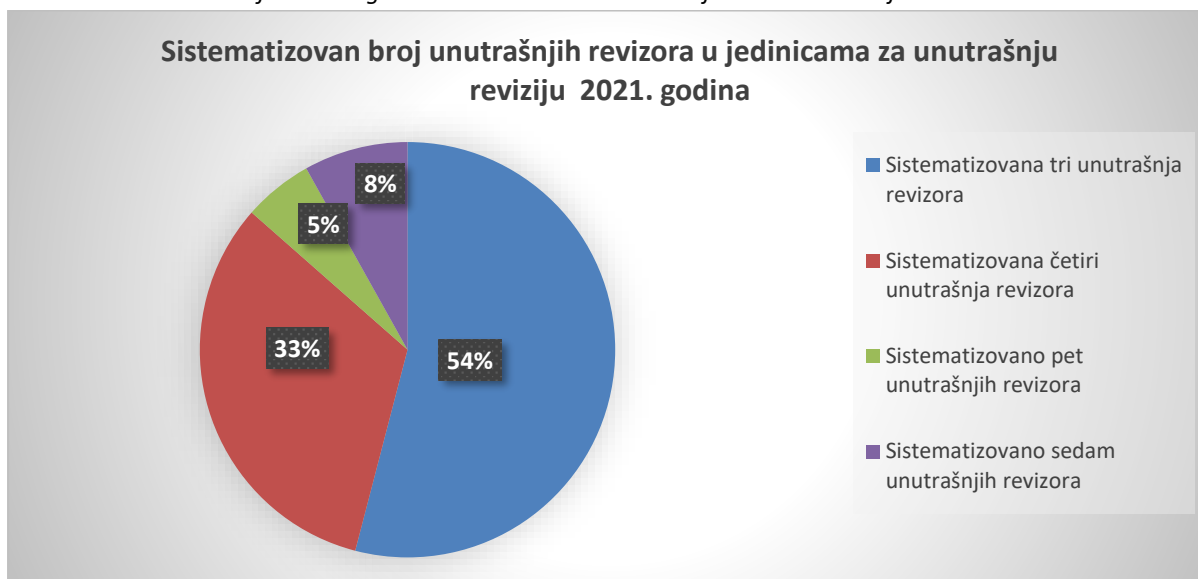
4.2.2.1. Sistematizovana radna mjesta u jedinicama za unutrašnju reviziju

U skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru sve uspostavljene jedinice za unutrašnju reviziju na kraju 2021. godine sistematizovale su minimum tri unutrašnja revizora, uključujući i rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju.

Najveći broj uspostavljenih jedinica za unutrašnju reviziju (20) ima sistematizovan minimalan broj od tri unutrašnja revizora. Značajan broj jedinica za unutrašnju reviziju (12) ima sistematizovana četiri radna mjesta za unutrašnje revizore, dok tri jedinice (8%) imaju sistematizovano sedam radnih mjesta u jedinici za unutrašnju reviziju. Pregled sistematizovanih radnih mjesta za unutrašnje revizore dat je u grafiku 12⁷.

⁷ Grafik ne obuhvata dvije jedinice za unutrašnju reviziju i to: opština Budva koja nije izvršila raspoređivanje rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i donijela akt o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji do kraja 2021. godine i Agenciju za nacionalnu bezbjednost, čiji Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji nije dostupan zbog tajnosti podataka.

Grafik 12: Pregled sistematizovanih radnih mjesta za unutrašnje revizore



4.2.2.2. Popunjenost u jedinicama za unutrašnju reviziju

Na kraju 2021. godine od ukupno 39 jedinica koje su uspostavile jedinicu za unutrašnju reviziju, 36 jedinica je izvršilo popunjavanje radnih mjesta unutrašnjih revizora u kojima je raspoređeno ukupno 90 izvršilaca, što predstavlja povećanje od tri raspoređena unutrašnja revizora u odnosu na kraj 2020. godine. Pored nominalnog povećanja broja unutrašnjih revizora u odnosu na 2020. godinu, povećan je i relativni odnos između popunjenih i sistematizovanih unutrašnjih revizora u odnosu na 2020. godinu. Naime, na kraju 2020. godine taj odnos je bio 58,8 %, dok je na kraju 2021. godine 64,7%. U grafiku 11 prikazan je odnos između sistematizovanih i popunjenih radnih mjesta za unutrašnje revizore u posljednjih pet godina.

Iako je sa zakonskim rješenjem, funkcijom unutrašnje revizije obezbijeđena potpuna pokrivenost budžetske potrošnje, još uvijek nije izvršeno popunjavanje 49 sistematizovanih radnih mjesta u jedinicama za unutrašnju reviziju.

Glavni razlozi za nepopunjenost jedinica za unutrašnju reviziju u prethodnom periodu su: prelazak određenog broja unutrašnjih revizora na druge pozicije u okviru institucija ili van javnog sektora, neprijavlivanje kandidata na određene javne oglase za popunjavanje radnih mjesta za unutrašnje revizore, COVID – 19 pandemija, nezadovoljavajuće zarade unutrašnjih revizora i dr.

Na kraju 2021. godine, najveći broj jedinica za unutrašnju reviziju (15) imalo je dva raspoređena unutrašnja revizora, dok je sedam jedinica za unutrašnju reviziju imalo raspoređeno samo jednog unutrašnjeg revizora. Zakonom propisan minimalan broj od tri unutrašnja revizora bio je raspoređen u 14⁸ jedinica za unutrašnju reviziju, dok tri jedinice za

⁸ U skladu sa Zakonom, na kraju 2021. godine, jedinice za unutrašnju reviziju su bile popunjene u Ministarstvu finansija i socijalnog staranja, Ministarstvu unutrašnjih poslova, Ministarstvu javne uprave, digitalnog društva i medija, Ministarstvu prosvjete, nauke, kulture i sporta, Ministarstvu ekonomskog razvoja, Ministarstvu poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede, Fondu za zdravstveno osiguranje Crne Gore, Odjeljenju za reviziju

unutrašnju reviziju nemaju popunjeno ni jedno radno mjesto u jedinici. (Detaljnije u tabeli 3a u Prilogu 3)

Grafik 13. Popunjenost jedinica za unutrašnju reviziju



Neophodno je da korisnici sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru.

Uspostavljanje unutrašnje revizije u opštinama Budva i Tivat

Opština Budva je odlukom o organizaciji i načinu rada lokalne uprave obrazovala Službu za unutrašnju reviziju, ali do kraju 2021. godine, nije popunila radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju u čijoj je nadležnosti priprema predloga akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta jedinice za unutrašnju reviziju.

Sve opštine koje su u skladu sa Uredbom u obavezi da uspostave posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju su to i uradile.

Opština Tivat je tokom 2021. godine realizovala zaključak Vlade Crne Gore iz Konsolidovanog izvještaja o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru Crne Gore za 2020. godinu i izvršila popunjavanje radnih mjesta za unutrašnje revizore u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru.

Popunjenost radnog mjesta - rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju

Za izvršavanje planiranih angažmana unutrašnje revizije i drugih aktivnosti jedinice za unutrašnju reviziju, odgovoran je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju. I pored zakonom definisane značajne uloge rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju, na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja za 2021. godinu, u 27 jedinica određen je rukovodilac jedinice za

informacionih sistema Ministarstva javne uprave, digitalnog društva i medija, Agenciji za nacionalnu bezbjednost, Glavnom gradu Podgorica i opštinama Berane, Danilovgrad, Nikšić i Tivat.

unutrašnju reviziju, dok u četiri jedinice to nije učinjeno. Na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja, na kraju 2021. godine rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju nije bio raspoređen u Ministarstvu odbrane, opštinama Nikšić, Pljevlja i Rožaje.

4.2.3. Planiranje i obavljanje unutrašnje revizije

Kako bi se rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju i unutrašnji revizori bavili svim značajnim oblastima rizika i kontrola, rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju mora da razvije strateški i godišnji plan unutrašnje revizije, koji odobrava rukovodilac korisnika sredstava budžeta.

Strateški plan unutrašnje revizije je dokument koji predstavlja strategiju aktivnosti jedinice za unutrašnju reviziju u periodu od tri godine i podržava ciljeve korisnika sredstava budžeta, obezbjeđujući da jedinica za unutrašnju reviziju doprinosi unaprijeđenju upravljanja, upravljanja rizikom i unutrašnjih kontrola.

Na osnovu definisane strategije unutrašnje revizije, rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju priprema godišnji plan unutrašnje revizije na osnovu dobijenih parametara iz strateškog plana unutrašnje revizije. Planovi rada unutrašnje revizije omogućavaju da jedinica za unutrašnju reviziju i unutrašnji revizori utvrde svoje prioritete, postignu ciljeve revizije i obezbijede efikasno korišćenje resursa revizije.

Na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja, strateški plan i godišnji plan unutrašnje revizije je utvrdilo 29 od 31 jedinice za unutrašnju reviziju.

Kada su u pitanju ad hoc revizije, one se planiraju godišnjim planom unutrašnje revizije u slučaju da rukovodilac korisnika sredstava budžeta tokom godine zahtijeva posebnu reviziju koja nije planirana u godišnjem planu na osnovu procjene rizika, radi dobijanja uvjerenja o efektivnosti i unaprijeđenju procesa u određenim oblastima upravljanja, upravljanja rizicima i kontrola.

Planiranje pojedinačne revizije je veoma važna faza u procesu revizije, zato što unutrašnji revizor u ovoj fazi utvrđuje tok revizije i određuje ključne elemente procesa revizije u skladu sa ciljevima revizije. Za svaku obavljenju reviziju sastavlja se revizorski izvještaj.

Na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja, u 2021. godini, još uvijek su otežani uslovi rada usljed loše epidemiološke situacije izazvane COVID 19 pandemijom, ali su i smjene rukovodilaca u pojedinim institucijama onemogućavale obavljanje revizije, što je uticalo na smanjenje od 14,9% obavljenih revizija u odnosu na obavljene revizije u 2020. godini. U 2021. godini, 25⁹ od 31 jedinice za unutrašnju reviziju koje su dostavile svoje godišnje izvještaje Ministarstvu finansija¹⁰, su bile funkcionalne (obavile bar jednu reviziju), dok četiri jedinice za

¹⁰ U skladu sa članom 29 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru, Agencija za nacionalnu bezbjednost, Skupština, Sudstvo i Državna revizorska institucija ne dostavljaju godišnji izvještaj o radu unutrašnje revizije Ministarstvu finansija već nadležnom radnom tijelu Skupštine.

unutrašnju reviziju, koje su dostavile godišnji izvještaj nijesu bile operativne u 2021. godini (Ministarstvo zdravlja, Univerzitet Crne Gore, opštine Nikšić i Ulcinj).

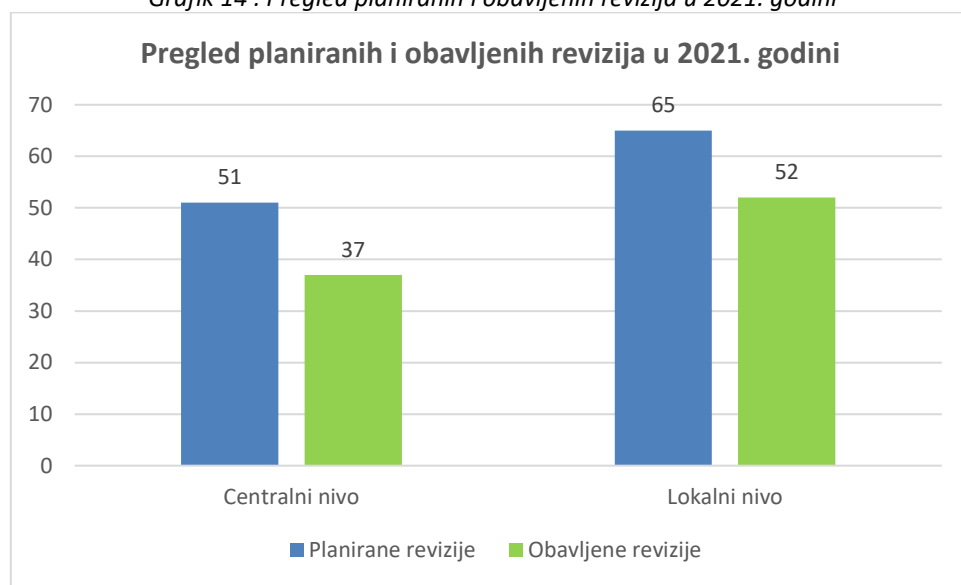
Odjeljenje za reviziju informacionih sistema Ministarstva javne uprave, digitalnog društva i medija je dostavilo poseban izvještaj o radu Vladi Crne Gore, pa iz tog razloga nije obuhvaćeno ovim izvještajem.

Godišnji izvještaji za odjeljenja za unutrašnju reviziju Ministarstva ekologije, prostornog planiranja i urbanizma i Ministarstva vanjskih poslova, nijesu dostavljeni, tako da nijesu obrađeni podaci u ovom izvještaju.

Procenat obavljenih revizija tokom 2021. godine je veći u poređenju sa procentom obavljenih revizija u 2020. godini. Naime, procenat obavljenih revizija u odnosu na planirane revizije za 2020. godinu iznosio je 62,9% dok je taj procenat u 2021. godini 76,7%.

Tokom 2021. godine planirano je da se obavi 116 revizija (51 na centralnom i 65 na lokalnom nivou), uključujući ad hoc revizije (11 na centralnom i 15 na lokalnom nivou). Do kraja 2021. godine jedinice za unutrašnju reviziju obavile su 89 revizija (37 na centralnom i 52 na lokalnom nivou), odnosno obavljeno je 76,7% u odnosu na planirane revizije. Na centralnom nivou obavljeno je 72,5% planiranih revizija, a na lokalnom nivou 80%. To pokazuje, da su jedinice na lokalnom nivou u većem procentu obavile planirane unutrašnje revizije.

Grafik 14 : Pregled planiranih i obavljenih revizija u 2021. godini



Kod jedinica za unutrašnju reviziju, koji svoj godišnji izvještaj dostavljaju Direktoratu za centralnu harmonizaciju, na kraju 2021. godine bilo je raspoređeno 80¹¹ unutrašnjih revizora (na centralnom nivou 44, a na lokalnom 36). S obzirom da je u 2021. godini na centralnom nivou obavljeno 37 revizija, a na lokalnom 52 revizije, iz navedenog se može zaključiti da je revizor na centralnom nivou tokom 2021. godine u prosjeku obavio 0,84 revizija, dok je revizor na lokalnom nivou u prosjeku obavio 1,44 revizije.

¹¹ Nije uzet u obzir broj revizora u Agenciji za nacionalnu bezbjednost, Sudskom Savjetu, Skupštini Crne Gore i Državnoj revizorskoj instituciji koje svoje izvještaje ne dostavljaju Direktoratu za centralnu harmonizaciju, već nadležnom radnom tijelu Skupštine.

Kao glavni razlozi neizvršavanja planiranih revizije, kroz godišnje izvještaje za 2021. godinu ističu se smanjen broj izvršilaca u jedinici za unutrašnju reviziju, smjene rukovodilaca subjekata, razrješenja rukovodioca u Službi za unutrašnju reviziju opštine Nikšić i višegodišnje odsustvo rukovodica Odjeljenja za unutrašnju reviziju Ministarstva zdravlja zbog privremene spriječenosti za rad i dr.

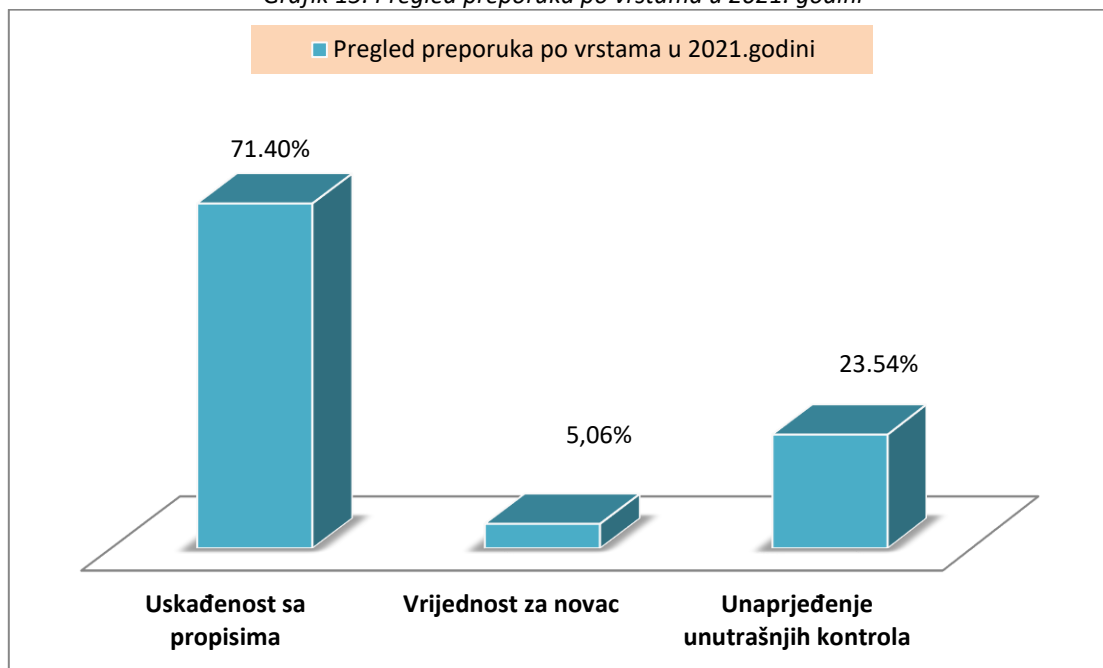
4.2.4. Date i sprovedene preporuke

Preporuke unutrašnje revizije sadrže aktivnosti koje treba da preduzme rukovodstvo i zaposleni u oblasti obuhvaćenoj revizijom u cilju otklanjanja uzroka identifikovane slabosti u funkcionisanju unutrašnjih kontrola ili unaprijeđenja kontrola u revidiranim oblastima, čime se doprinosi ostvarivanju utvrđenih ciljeva. Zasnivaju se na posmatranjima i zaključcima unutrašnjeg revizora.

Kod svih korisnika sredstava budžeta konačni revizorski izvještaji se dostavljaju rukovodiocu subjekta sa predlogom plana aktivnosti za sprovođenje preporuka.

U 89 obavljene revizije na centralnom i lokalnom nivou, tokom 2021. godine, dato je ukupno 514 preporuka, odnosno 5,78 preporuka po obavljenoj reviziji. Jedinice za unutrašnju reviziju su na centralnom nivou obavile 37 revizija i dale 153 preporuke, tj. 4,13 preporuka po reviziji, dok su jedinice za unutrašnju reviziju na lokalnom nivou bile efikasnije i obavile 52 revizije i dale 361 preporuku, tj. 6,94 preporuka po reviziji.

Grafik 15: Pregled preporuka po vrstama u 2021. godini



Broj datih preporuka u 2021. godini je manji u odnosu na 2020. godinu za 0,9%, ali su promjene konstatovane u pogledu vrste datih preporuka. Naime, u 2021. godini, 23,54% preporuka odnosilo se na unaprjeđenje unutrašnjih kontrola, dok je procenat preporuka koje se odnose na usklađenost sa propisima iznosii 71,40%. Preporuke koje se odnose na vrijednost za novac u 2021. godini, veće su u odnosu na 2020. godinu, i iznose 5,06%.

Tabela 7: Pregled preporuka po vrstama za 2021. godinu

Vrsta preporuke	Ukupno		Lokalni nivo		Centralni nivo	
	Broj	%	Broj	%	Broj	%
Usklađenost sa propisima	367	71,40	254	70,36	113	73,86
Vrijednost za novac	26	5,06	15	4,16	11	7,19
Unaprjeđenje unutrašnjih kontrola	121	23,54	92	25,48	29	18,95

Kroz dalju realizaciju Programa kontinuiranog profesionalnog usavršavanja ovlašćenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru, posebno kroz praktičnu obuku unutrašnjih revizora i usklađivanje metodologije rada unutrašnje revizije sa Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu unutrašnje revizije, očekuje se povećanje broja preporuka koje se odnose na vrijednost za novac.

Za sprovođenje datih preporuka odgovorni su rukovodioci korisnika sredstava budžeta, a rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju je zadužen za praćenje i izvještavanje rukovodioca o realizaciji preporuka. U Tabeli 8 je dat pregled sprovođenja preporuka za period 2019 - 2021. godina.

Tabela. 8: Pregled sprovođenja preporuka za period 2018--2021. godina

	2019	%	2020	%	2021	%
Sprovedene preporuke	379	77,2	135	57,9	178	54,3%
Djelimično sprovedene preporuke	34	6,9	50	21,5	57	17,4%
Nesprovedene preporuke	78	15,9	48	20,6	93	28,3%
UKUPNO	777 (491)¹²	100,0	519 (233)¹³	100,0	514 (328)¹⁴	100,0

Prilikom izračunavanja procenta implementacije preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2021. godine. Ukupan broj preporuka datih tokom 2021. godine je 514 što je za pet preporuka manje u odnosu na 2020. godinu kada je dato ukupno 519 preporuka. U odnosu na 2020. godinu procenat sprovedenih preporuka je manji za 3,6 procentnih poena, dok je procenat djelimično implementiranih preporuka takođe manji za 4,1 procentnih poena.

Jedinice za unutrašnju reviziju su kroz godišnje izvještaje u malom broju davali razloge nesprovođenja datih preporuka. Iz dostavljenih godišnjih izvještaja može se zaključiti da preporuke nijesu sprovedene iz sljedećih razloga: promjena kadrovske strukture, nesprovođenje projekata predviđenih budžetom, nerealizacija preporuka iz objektivnih razloga, redefinisane rokova za realizaciju preporuka, nepostojanje uslova za realizaciju preporuka, loša epidemiološka situacija izazavana COVID-19 virusom i dr.

Ono što je važno istaći je da većina jedinica (93,1%) ima uspostavljenu bazu podataka za praćenje implementacije preporuka.

4.2.5. Sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije

U izvještajnom periodu obavljeno je sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije u Odjeljenju za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija i socijalnog staranja u skladu sa članom 50 stav 2 tačka 10 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru. Sagledavanje kvaliteta obavljeno je uz podršku eksperta u okviru EU projekta „Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg budžetskog okvira i sistema unutrašnjih finansijskih kontrola“. **Sagledavanje kvaliteta rada obuhvatilo je** primjenu metodologije rada unutrašnje revizije na organizacionom i funkcionalnom nivou Odjeljenja u 2021. godini i primjenu metodologije rada unutrašnje revizije na nivou pojedinačnog angažmana/revizije u 2020. godini, zato što u 2021. godini nijesu vršeni pojedinačni angažmani.

¹² Ukupan broj datih preporuka tokom 2019. godine je 777. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2019. godine odnosno za 491 preporuku. Za ostalih 286 preporuka rok za realizaciju je posle isteka 2019. godine.

¹³ Ukupan broj datih preporuka tokom 2020. godine je 519. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2020. godine odnosno za 233 preporuke. Za ostalih 286 preporuka za realizaciju je posle isteka 2020. godine.

¹⁴ Ukupan broj datih preporuka tokom 2021. godine je 514. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2021. godine odnosno za 328 preporuka. Za ostalih 192 preporuke rok za realizaciju je posle isteka 2021. godine.

Na osnovu obavljenog sagledavanja kvaliteta, na odabranim uzorcima, uvidom u dokumentaciju i revizorska dosijea, kao i na osnovu obavljenih intervjua, može se zaključiti da je Odjeljenje za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija ostvarilo djelimičnu usklađenost sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i Pravilnikom o metodologiji rada unutrašnje revizije u javnom sektoru.

U cilju otklanjanja identifikovanih slabosti date su ključne preporuke za preduzimanje određenih korektivnih mjera u utvrđenim rokovima:

- Bolja komunikacija rukovodioca Odjeljenja za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija sa ministrom, državnim sekretarima, sekretarom Ministarstva i svim rukovodiocima organizacionih jedinica Ministarstva, u postupku pripreme Povelje unutrašnje revizije, Strateškog i Godišnjeg plana unutrašnje revizije, kao i prilikom rasprave o pitanjima koja su bitna za rad unutrašnje revizije;
- Preduzimanje odgovarajućih kadrovskih mjera u skladu sa Zakonom o državnim službenicima i namještenicima, kako bi se osigurali dovoljni i odgovarajući resursi u Odjeljenju za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija;
- Pravilna primjena Metodologije rada unutrašnje revizije u postupku planiranja revizije, sprovođenja programa rada unutrašnje revizije, izvještavanja i praćenja u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i Pravilnikom o metodologiji rada unutrašnje revizije u javnom sektoru;
- Blagovremeno ažuriranje i pravilna primjena Programa obezbjeđenja i unapređenja kvaliteta rada Odjeljenja za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija, u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i Pravilnikom o metodologiji rada unutrašnje revizije u javnom sektoru.

U izvještajnom periodu vršeno je i sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije na centralnom i lokalnim nivou na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja o radu jedinica za unutrašnju reviziju i konačnog revizorskog izvještaja o obavljenom pojedinačnom revizorskom angažmanu.

Pregledom godišnjih izvještaja, konačnih revizorskih izvještaja i revizorske dokumentacije vršena je analiza i ocjena stepena razumijevanja i nivoa primjene metodologije rada unutrašnje revizije od strane jedinica za unutrašnju reviziju.

Na osnovu sprovedene analize izvještaja, ocijenjeno je da je funkcija unutrašnje revizije u javnom sektoru Crne Gore, uspostavljena u okviru jedinica za unutrašnju reviziju, sa raspoloživim kapacitetima i u konkretnom poslovnom okruženju, usmjerena na unapređenje rada pojedinačnih poslovnih procesa, odnosno unutrašnjih kontrola u tim procesima.

Međutim, fokus funkcije unutrašnje revizije u javnom sektoru potrebno je usmjeriti na strategije, ciljeve i rizike na nivou subjekta javnog sektora u skladu sa očekivanjima rukovodilaca javnog sektora. Ovo iz razloga kako bi se obezbjedilo unapređenje upravljanja rizicima od postavljanja strategije subjekta javnog sektora do njene implementacije, za šta je, osim kontinuiranog unapređenja znanja i vještina unutrašnjih revizora, potrebno obezbjediti

spremnost rukovodilaca subjekta javnog sektora za saradnju i neposrednu komunikaciju sa unutrašnjim revizorima.

4.2.6. Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta rada unutrašnje revizije

Međunarodni Standardi za Profesionalnu Praksu Interne Revizije (Standard 1300) definišu da izvršni rukovodilac revizije mora da razvije i održava program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta koji pokriva sve aspekte aktivnosti unutrašnje revizije. Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta osmišljen je kako bi omogućio procjenu usaglašenosti aktivnosti unutrašnje revizije sa **Standardima** i procjenu primjene Etičkog kodeksa od strane unutrašnjih revizora. Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta mora da sadrži i interne i eksterne ocjene.

Ono što je bitno istaći da je velika većina jedinica za unutrašnju reviziju (27 od 31) utvrdila Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru.

Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija i socijalnog staranja je u prethodnom periodu u saradnji sa ekspertima na EU projektu "Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru" posebnu pažnju obratio na jačanje kapaciteta unutrašnjih revizora za obavljanje interne ocjene, odnosno periodične samoocjene aktivnosti unutrašnje revizije kao jedne od komponenti Programa obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta. To je jedan od razloga što su na kraju 2021. godine više od polovine jedinica za unutrašnju reviziju koje su svoj godišnji izvještaj dostavile Direktoratu za centralnu harmonizaciju obavile periodičnu samoocjenu u skladu sa zahtjevom Standarda 1311.

Ministarstvo finansija i socijalnog staranja je u okviru istog EU projekta tokom 2021. godine organizovalo dvije online obuke za unutrašnje revizore na temu „Uzajamna eksterna ocjena kvaliteta unutrašnje revizije“.

Pored toga, jedna od planiranih aktivnosti u okviru Programa reforme upravljanja javnim finansijama 2022-2026 je dalji razvoj metodoloških smjernica za eksternu ocjenu kvaliteta unutrašnje revizije kroz uzajamnu ocjenu. Na taj način očekujemo jačanje kapaciteta unutrašnjih revizora za obavljanje eksterne ocjene kvaliteta kako bi se započelo sa obavljanjem uzajamne eksterne ocjene između jedinica za unutrašnju reviziju i na taj način zadovoljili zahtjevi Standarda 1312.

Obavljanje periodične samoocjene predstavlja osnov za obavljanje uzajamne eksterne ocjene. Ministarstvo finansija se odlučilo za najekonomičniji pristup ocjene, u kojem se kvalitet jedinice za unutrašnju reviziju ocjenjuje od kolega unutrašnjih revizora iz drugih jedinica za unutrašnju reviziju. Odabrani pristup je „samoocjena sa nezavisnom (eksternom) potvrdom“. To znači da će unutrašnji revizori iz drugih jedinica za unutrašnju reviziju potvrditi samoocjenu koju je izvršila jedinica za unutrašnju reviziju ili dati preporuke za sprovođenje korektivnih aktivnosti. Da bi se umanjio rizik koji međusobno ocjenjivanje donosi, potrebno je uključiti tri ili više jedinica („uzajamna eksterna ocjena“).

Na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja, jedinica za unutrašnju reviziju može se zaključiti da najveći broj jedinica (25 od 31 jedinice) nakon završenog pojedinačnog angažmana unutrašnje revizije šalje anketu zadovoljstva subjektu revizije. Dobijanje ovakve povratne informacije može pružiti rukovodiocu jedinice za unutrašnju reviziju određene informacije o radu unutrašnjih revizora na terenu u cilju unapređenja kvaliteta njihovog rada.

4.2.7. Sertifikacija i kontinuirano profesionalno usavršavanje unutrašnjih revizora u javnom sektoru

4.2.7.1. Sertifikacija unutrašnjih revizora u javnom sektoru

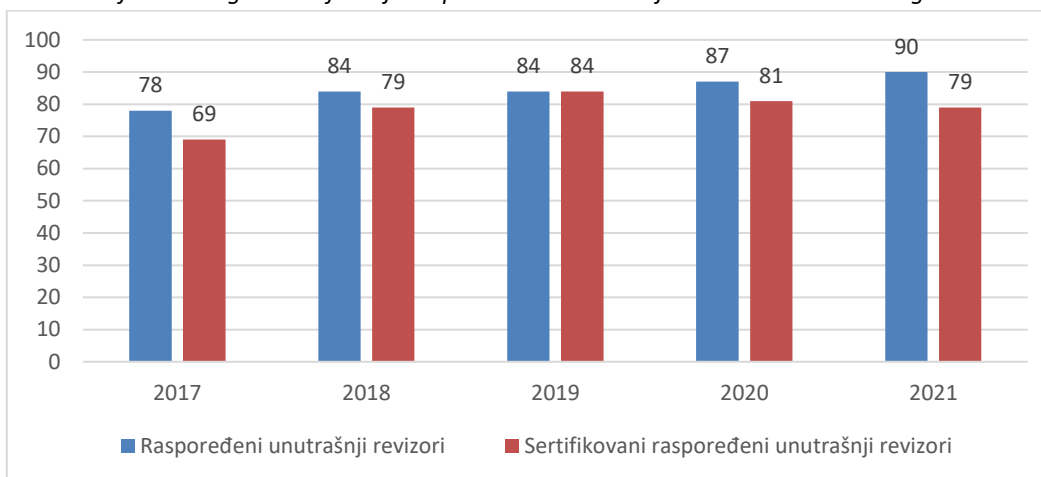
Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru definisani su uslovi za obavljanje poslova unutrašnje revizije, koji između ostalog uključuju i posjedovanje sertifikata za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.

U prethodnom periodu, Ministarstvo finansija i socijalnog staranja je donijelo Pravilnik o programu obuke i načinu polaganja ispita za sticanje sertifikata unutrašnjeg revizora u javnom sektoru ("Službeni list Crne Gore", br. 071/19 od 25.12.2019.) kojim je lokalizovan Program sertifikacije unutrašnjih revizora u javnom sektoru. Program je do 2020. godine bio organizovan u saradnji sa Centrom za izvrsnost u finansijama (CEF) iz Ljubljane i Upravom za kadrove, a od 2020. godine Program sprovodi Uprava za kadrove u saradnji sa Ministarstvom finansija.

Tokom 2021. godine započeo je drugi krug lokalizovanog Programa obuke za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru za 25 kandidata i do kraja 2021. godine održana su predavanja za sva četiri predmeta. U trenutku pripreme ovog izvještaja, 15 kandidata je uspješno položilo sve predmete utvrđene Programom tj. završilo teorijsku obuku, dok je 5 kandidata završilo i praktični dio obuke i steklo sertifikat za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.

Na kraju 2021. godine, 79 od 90 (87,77%) raspoređenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore je steklo sertifikat ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.

Grafik 16. Pregled sertifikacije raspoređenih unutrašnjih revizora 2017-2020. godine



4.2.7.2. Kontinuirano profesionalno usavršavanje unutrašnjih revizora u javnom sektoru

Profesionalno usavršavanje unutrašnjih revizora u javnom sektoru vrši se u skladu sa Pravilnikom o posebnom programu profesionalnog usavršavanja unutrašnjih revizora u javnom sektoru ("Službeni list Crne Gore", br. 067/19 od 11.12.2019). U skladu sa navedenim Pravilnikom, unutrašnji revizor koji je stekao sertifikat unutrašnjeg revizora u javnom sektoru unapređuje svoje znanje i vještine profesionalnim usavršavanjem i treba da ostvari najmanje 100 bodova profesionalnog usavršavanja u jednoj kalendarskoj godini.

Direktorat za centralnu harmonizaciju je tokom 2021. godine organizovao veći broj radionica za obuku unutrašnjih revizora na centralnom i lokalnom nivou u saradnji sa Upravom za kadrove u okviru Programa obuke za sticanje i unapređenje znanja i vještina iz oblasti sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru Crne Gore, odnosno Programa kontinuiranog profesionalnog usavršavanja ovlašćenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru. Tokom 2021. godine održano je ukupno 20 radionica za unutrašnje revizore na centralnom i lokalnom nivou na sledeće teme:

- „Upravljanje u javnom sektoru sa posebnim osvrtom na etičku kulturu i uloga unutrašnje revizije”,
- „Izazovi u pripremi izvještaja o obavljenim revizorskim angažmanima (revizijama) sa osvrtom na pripremu GI-UR”,
- „Primjena metodologije rada unutrašnje revizije u praksi (studija slučaja)”,
- „Upravljanje rizicima u javnom sektoru i uloga unutrašnje revizije sa osvrtom na identifikovanje IT rizika i rizika od prevare” i
- „Osiguranje kvaliteta rada unutrašnje revizije”;

U cilju daljeg unapređenja znanja i vještina unutrašnjih revizora u okviru IPA projekta „Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru”, u izvještajnom periodu održane su četiri online radionice na temu „Revizija učinka” za oko 30 unutrašnjih revizora raspoređenih kod korisnika sredstava budžeta, kao i dvije online radionice na temu „Uzajamna ocjena kvaliteta rada unutrašnje revizije” za 11 unutrašnjih revizora raspoređenih kod korisnika sredstava budžeta.

Pored toga, svi raspoređeni unutrašnji revizori mogu steći bodove za profesionalno usavršavanje prisustvovanjem seminarima, web seminarima, radionicama i konferencijama koje organizuju državni organi, profesionalna udruženja, i domaće i međunarodne organizacije na teme iz oblasti unutrašnje revizije. Profesionalno usavršavanje ostvaruje se i obavljanjem mentorstva u skladu sa aktom o programu obuke i načinu polaganja ispita za sticanje sertifikata unutrašnjeg revizora u javnom sektoru, objavljivanjem autorskih članaka iz oblasti unutrašnje revizije odnosno obavljanjem eksterne ocjene kvaliteta rada unutrašnje revizije.

Pilikom izračunavanja procenta revizora koji su se kontinuirano profesionalno usavršavali tokom 2021. godine nijesu uzeti u obzir revizori, koji su više od pola godine koristili odsustvo sa posla (npr. trudničko i porodiljsko odsustvo), kao i raspoređeni unutrašnji revizori koji još uvijek nijesu stekli sertifikat za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.¹⁵ Naime, Pravilnikom o posebnom programu profesionalnog usavršavanja unutrašnjih revizora u javnom sektoru, definisano je da ako je unutrašnji revizor koristio odsustvo sa posla, a radio je više od 6 mjeseci tokom godine, treba da za svaki mjesec proveden na poslu ostvari 8,33 bodova (100/12) profesionalnim usavršavanjem.

Grafik 17: Kontinuirani profesionalni razvoj unutrašnjih revizora



Iako je i 2021. godina bila izazovna zbog epidemiološke situacije i otežane organizacije obuka, unutrašnjim revizorima je obezbijeđen odgovarajući kontinuirani profesionalni razvoj tokom 2021. godine.

¹⁵ Prilikom izračunavanja procenta revizora koji su imali kontinuiranu profesionalnu edukaciju nisu uzeti u obzir unutrašnji revizori zaposleni u jedinica za unutrašnju reviziju koji svoj godišnji izvještaj ne dostavljaju Ministarstvu finansija već nadležnom radnom tijelu Skupštine Crne Gore.

PRILOG 1
IZVOD IZ REGISTRA O UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNJOJ
KONTROLI

Tabela 1

Rd. br.	MINISTARSTVA	Dostavili Godišnji izvještaj	Lice odgovorno za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola	Knjige procedura	Lice odgovorno za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima	Registar rizika
1	Ministarstvo pravde, ljudskih i manjinskih prava	✓	✓	✓	✓	✓
2	Ministarstvo unutrašnjih poslova	✓	✓	✓		✓
3	Ministarstvo odbrane	✓	✓	✓	✓	✓
4	Ministarstvo finansija i socijalnog staranja	✓	✓	✓	✓	✓
5	Ministarstvo vanjskih poslova	✓	✓	✓	✓	✓
6	Ministarstvo javne uprave, digitalnog društva i medija	✓		✓	✓	✓
7	Ministarstvo prosvjete, nauke, kulture i sporta	✓	✓	✓	✓	✓
8	Ministarstvo zdravlja	✓	✓	✓	✓	✓
9	Ministarstvo ekonomskog razvoja	✓	✓	✓	✓	✓
10	Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede	✓	✓	✓	✓	✓
11	Ministarstvo ekologije, prostornog planiranja i urbanizma	✓	✓	✓	✓	✓
12	Ministarstvo kapitalnih investicija	✓	✓	✓	✓	✓
UPRAVE						
13	Uprava za izvršenje krivičnih sankcija	✓	✓	✓	✓	
14	Uprava prihoda i carina	✓	✓	✓		✓
15	Uprava za katastar i državnu imovinu		✓	✓	✓	✓
16	Uprava za statistiku	✓	✓	✓	✓	✓

17	Uprava za saradnju sa dijasporom - iseljenicima	✓	✓	✓	✓	✓
18	Uprava za kadrove	✓	✓	✓	✓	✓
19	Uprava za zaštitu kulturnih dobara		✓			
20	Uprava za sport i mlade	✓	✓	✓	✓	✓
21	Uprava bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove	✓	✓	✓	✓	✓
22	Uprava za šume	✓	✓	✓	✓	✓
23	Uprava za vode	✓	✓		✓	✓
24	Uprava javnih radova	✓	✓	✓	✓	✓
25	Uprava pomorske sigurnosti i upravljanje lukama	✓	✓	✓	✓	✓
26	Uprava za saobraćaj	✓	✓	✓	✓	✓
27	Uprava za željeznice	✓	✓	✓		✓
28	Uprava za ugljovodonike	✓	✓	✓	✓	✓
29	Uprava za inspekcijske poslove		✓	✓	✓	✓
ZAVODI						
30	Zavod za socijalnu i dječiju zaštitu	✓	✓	✓	✓	✓
31	Zavod za školstvo	✓	✓	✓	✓	✓
32	Državni arhiv	✓	✓	✓	✓	✓
33	Zavod za metrologiju	✓	✓	✓	✓	✓
34	Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju	✓	✓	✓	✓	✓
35	Zavod za udžbenike i nastavna sredstva	✓	✓	✓	✓	✓
36	Zavod za zapošljavanje	✓	✓	✓	✓	✓
DIREKCIJE						
37	Direkcija za zaštitu tajnih podataka	✓	✓	✓	✓	✓
SEKRETARIJATI						
38	Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore		✓	✓	✓	✓
39	Sekretarijat za zakonodavstvo	✓	✓	✓	✓	✓

FONDOVI						
40	Fond za zdravstveno osiguranje	✓	✓	✓	✓	✓
41	Fond PIO	✓	✓	✓	✓	✓
42	Fonda za zaštitu i ostvarivanje manjinskih prava	✓	✓	✓	✓	✓
43	Fond za obeštećenje	✓	✓	✓	✓	✓
44	Fond rada	✓	✓	✓	✓	✓
AGENCIJE						
45	Agencija za investicije	✓	✓	✓	✓	✓
46	Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama	✓	✓	✓	✓	✓
47	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova	✓	✓	✓	✓	✓
48	Agencija za zaštitu prorode i životne sredine	✓	✓	✓	✓	✓
49	Agencija za zaštitu konkurencije	✓	✓	✓	✓	✓
50	Agencija za kontrolu i obezbjeđenje kvaliteta visokog obrazovanja	✓	✓	✓	✓	✓
OPŠTINE						
51	Glavni grad Podgorica	✓	✓	✓	✓	✓
52	Opština Bijelo Polje	✓	✓	✓	✓	✓
53	Opština Plav	✓	✓	✓	✓	✓
54	Opština Plužine	✓	✓	✓		✓
55	Opština Mojkovac	✓	✓	✓	✓	✓
56	Opština Tivat		✓	✓	✓	✓
57	Opština Danilovgrad	✓	✓	✓	✓	✓
58	Opština Nikšić	✓	✓	✓	✓	✓
59	Opština Berane	✓	✓	✓	✓	✓
60	Prijestonica Cetinje	✓		✓		
61	Opština Pljevlja	✓	✓	✓	✓	✓
62	Opština Ulcinj		✓	✓		✓
63	Opština Šavnik	✓	✓	✓	✓	✓
64	Opština Kotor	✓	✓	✓	✓	✓
65	Opština Žabljak	✓	✓	✓	✓	✓

66	Opština Petnjica	✓	✓	✓	✓	
67	Opština Rožaje	✓	✓	✓	✓	✓
68	Opština Kolašin	✓	✓	✓	✓	✓
69	Opština Andrijevica	✓	✓	✓	✓	
70	Opština Bar	✓	✓	✓	✓	✓
71	Opština Herceg Novi	✓	✓	✓	✓	✓
72	Opština Budva					
73	Opština Gusinje					
74	Opština Tuzi	✓	✓	✓	✓	✓
	OSTALO					
75	Zaštitnik imovinsko pravnih interesa	✓	✓	✓	✓	✓
76	Komisija za zaštitu prava u postupcima javnih nabavki	✓	✓	✓	✓	✓
77	Muzički centar Crne Gore	✓	✓	✓		
78	Nacionalna turistička organizacija	✓	✓	✓	✓	✓
79	Ispitni centar	✓	✓	✓	✓	✓
80	JU Crnogorska kinoteka	✓	✓	✓	✓	✓
81	JU Narodni muzej Crne Gore	✓	✓	✓	✓	✓
82	CNP	✓	✓	✓	✓	✓
83	JU Filmski centar Crne Gore	✓	✓	✓	✓	✓
84	JU Centar savremene umjetnosti	✓	✓	✓	✓	✓
85	Centar za konzervaciju i arheologiju Crne Gore - Cetinje	✓	✓	✓	✓	✓
86	Revizorsko tijelo	✓	✓	✓	✓	✓
87	Polijska akademija	✓	✓	✓	✓	✓
88	Nacionalna biblioteka "Đurđe Crnojević"	✓	✓	✓	✓	✓
89	Centar za alternativno rješavanje sporova Crne Gore	✓	✓	✓	✓	✓
90	Kraljevsko pozorište "Zetski dom" Cetinje	✓	✓	✓	✓	✓
91	Matica crnogorska	✓	✓	✓	✓	✓
92	Crveni krst	✓	✓	✓	✓	✓
93	Pomorski muzej	✓	✓	✓		

94	JU Prirodnjački muzej Crne Gore	✓	✓	✓	✓	✓
95	JU Centar za stručno obrazovanje	✓	✓	✓	✓	✓
96	Fakultet za crnogorski jezik i književnost	✓	✓	✓	✓	✓
97	Crnogorska akademija nauka i umjetnosti	✓	✓	✓	✓	✓
98	Univerzitet Crne Gore	✓	✓	✓	✓	✓

PRILOG 2
PODACI IZ UPITNIKA O SAMOPROCJENI UPRAVLJANJA I
KONTROLA ZA 2021. GODINU

KONTROLNO OKRUŽENJE

Da li subjekat ima usvojen poseban etički kodeks ponašanja koji je prilagođen prirodi i specifičnostima poslovanja subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	64	71,11%
NE	26	28,89%
Ukupno	90	100%

Da li se poštuje procedura upoznavanja novih službenika sa odredbama etičkog kodeksa?		
	Broj	Procenat
DA	87	96,67%
NE	3	3,33%
Ukupno	90	100%

Da li postoje jasna pravila kojima se regulišu situacije potencijalnih sukoba interesa i način postupanja?		
	Broj	Procenat
DA	70	77,78%
NE	20	22,22%
Ukupno	90	100%

Da li su zaposleni upoznati kome mogu da prijave sumnje na nepravilnosti u radu i prevare?		
	Broj	Procenat
DA	85	96,59%
NE	3	3,41%
Ukupno	88	100%

Da li se sprovode mjere u slučaju nepoštovanja kodeksa ponašanja? Navedite broj sprovedenih mjera		
	Broj	Procenat
DA	62	69,66%
NE	27	30,34%
Ukupno	89	100%

Da li su vođeni disciplinski postupci u godini izvještavanja? Navedite broj pokrenutih disciplinskih postupaka		
	Broj	Procenat
DA	19	21,11%
NE	71	78,89%
Ukupno	90	100%

Da li zaposleni prisustvuju obukama iz oblasti integriteta i etičkog ponašanja? Navedite broj zaposlenih koji su prisustvovali obukama u godini izvještavanja		
	Broj	Procenat
DA	55	61,11%
NE	35	38,89%
Ukupno	90	100%

Da li imate utvrđene strateške ciljeve subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	84	96,55%
NE	3	3,45%
Ukupno	87	100%

Da li su zaposleni upoznati sa strateškim ciljevima subjekta? Na koji način?		
	Broj	Procenat
DA	84	96,55%
NE	3	3,45%
Ukupno	87	100%

Da li je jasno definisano ko je u subjektu odgovoran za realizaciju strateških ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	79	90,80%
NE	8	9,20%
Ukupno	87	100%

Da li ste definisali operativne ciljeve na nivou organizacionih jedinica?		
	Broj	Procenat
DA	75	85,23%
NE	13	14,77%
Ukupno	88	100%

Da li operativni ciljevi proizilaze iz strateških?		
	Broj	Procenat
DA	79	94,05%
NE	5	5,95%
Ukupno	84	100%

Da li definišete pokazatelje uspješnosti pomoću kojih pratite realizaciju utvrđenih ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	65	77,38%
NE	19	22,62 %
Ukupno	84	100%

Koliko često izvještavate rukovodioca subjekta o realizaciji ciljeva:		
<ol style="list-style-type: none"> 1. mjesečno 2. kvartalno 3. polugodišnje 4. godišnje 5. ne izvještava se 		
	Broj	Procenat
DA	87	97,75%
NE	2	2,25%
Ukupno	89	100%

Da li je u izvještajima navedena veza između ostvarenih ciljeva i utrošenih sredstava?		
	Broj	Procenat
DA	70	80,46%
NE	17	19,54%
Ukupno	87	100%

Da li imate interni akt kojim su u Vašem subjektu jasno utvrđene odgovornosti i ovlašćenja svakog rukovodioca za realizaciju definisanih ciljeva i upravljanje resursima (finansije, kadrovi)?		
	Broj	Procenat
DA	71	79,78%
NE	18	20,22%
Ukupno	89	100%

Da li imate interni akt kojim je detaljno uređena međusobna saradnja sa subjektima nad kojima vršite nadzor? Navedite broj subjekata nad kojima vršite nadzor.		
	Broj	Procenat
DA	26	31,71%
NE	56	68,29%
Ukupno	82	100%

Da li nadzor obuhvata:		
1. praćenje interne kontrole		
2. fokus na visoko rizične oblasti		
3. praćenje realizacije ciljeva u odnosu na utvrđene indikatore		
	Broj	Procenat
DA	28	44,44%
NE	35	55,56%
Ukupno	63	100%
Da li se prati i analizira fluktuacija zaposlenih?		
	Broj	Procenat
DA	68	76,40%
NE	21	23,60%
Ukupno	89	100%

Da li je utvrđen godišnji plan usavršavanja svih zaposlenih?		
	Broj	Procenat
DA	57	63,33%
NE	33	36,67%
Ukupno	90	100%

Da li vodite evidenciju o zaposlenima koji se stručno usavršavaju? Navedite teme za koje su zaposleni najviše zainteresovani		
	Broj	Procenat
DA	78	87,64%
NE	11	12,36%
Ukupno	89	100%

Da li ste usvojili plan za unapređenje upravljanja i kontrola za izvještajni period?		
	Broj	Procenat
DA	47	54,02%
NE	40	45,98%
Ukupno	87	100%

UPRAVLJANJE RIZICIMA

Da li ste imenovali lice za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa registra rizika?		
	Broj	Procenat
DA	80	89,89%
NE	9	10,11%
Ukupno	89	100%

Da li su prepoznati i procijenjeni rizici za:		
<ol style="list-style-type: none"> 1. strateške ciljeve 2. operativne ciljeve 3. realizaciju poslovnih procesa 		
	Broj	Procenat
DA	80	89,89%
NE	9	10,11%
Ukupno	89	100%

Da li je rukovodstvo utvrdilo nivo do kog su prihvatljiva odstupanja u postizanju ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	42	50,00%
NE	42	50,00%
Ukupno	84	100%

Da li imate Registar rizika? Navedite datum usvajanja		
	Broj	Procenat
DA	82	91,11%
NE	8	8,89%
Ukupno	90	100%

Navedite tri ključna rizika za strateške ciljeve u Vašem subjektu?		
	Broj	Procenat
DA	78	96,30%
NE	3	3,70%
Ukupno	81	100%

Da li su rukovodioci organizacionih jedinica uključeni u proces identifikacije rizika?		
	Broj	Procenat
DA	85	97,70%

NE	2	2,30%
Ukupno	87	100%

Da li postoji adekvatno praćenje rezultata preduzetih radnji za ublažavanje rizika?		
	Broj	Procenat
DA	68	79,07%
NE	18	20,93%
Ukupno	86	100%

Da li se Registar rizika ažurira? Nvedite datum poslednjeg ažuriranja?		
	Broj	Procenat
DA	66	80,49%
NE	16	19,51%
Ukupno	82	100%

Da li rukovodioci koriste registar rizika u svakodnevnom upravljanju?		
	Broj	Procenat
DA	63	75,90%
NE	20	24,10%
Ukupno	83	100%

Da li ste izvršili procjenu radnih mjesta koja mogu biti podložna prevarama?		
	Broj	Procenat
DA	61	70,11%
NE	26	29,89%
Ukupno	87	100%

Da li zaposleni znaju na koji način da prijave sumnje na nepravilnosti, odnosno prevare?		
	Broj	Procenat
DA	83	95,40%
NE	4	4,60%
Ukupno	87	100%

Da li pripremate izvještaje o identifikovanim rizicima, kao i preduzetim mjerama za njihovo smanjenje?		
	Broj	Procenat
DA	47	54,65%

NE	39	45,35%
Ukupno	86	100%

Da li imate plan kojim se obezbeđuje kontinuitet rada u slučaju značajnih promjena (odsustvo zaposlenih, promjena zakonskih rješenja, ...)		
	Broj	Procenat
DA	45	52,33%
NE	41	47,67%
Ukupno	86	100%

Da li zaposleni prisustvuju obukama u oblasti upravljanja rizicima? Navedite broj zaposlenih koji su prisustvovali obukama		
	Broj	Procenat
DA	71	79,78%
NE	18	20,22%
Ukupno	89	100%

KONTROLNE AKTIVNOSTI

Da li imate usvojenu Knjigu procedura sa operativnim pisanim uputstvima za rad?		
	Broj	Procenat
DA	89	98,89%
NE	1	1,11%
Ukupno	90	100%

Koliko imate usvojenih internih pravila i procedura?		
	Broj	Procenat
DA	88	98,88%
NE	1	1,12%
Ukupno	89	100%

Da li procedure sadrže:		
<ol style="list-style-type: none"> 1. detaljna uputstva za rad 2. tok dokumentacije 3. odgovornosti i ovlašćenja lica, uključenih u poslovni proces 4. korake u donošenju odluka 5. rokove i 6. kontrolne mehanizme? 		
	Broj	Procenat
DA	84	94,38%

NE	5	5,62 %
Ukupno	89	100%

Da li su svi rukovodioci i zaposleni poznati sa usvojenim procedurama?		
	Broj	Procenat
DA	88	100,00%
NE	0	0,00 %
Ukupno	88	100%

Da li sprovodite naknadne kontrole namjenske potrošnje budžetskih sredstava (npr. kontrole na licu mjesta za isplaćene subvencije, donacije, pomoći, transferi budžetskih sredstava i sl.)?		
	Broj	Procenat
DA	72	81,82%
NE	16	18,18%
Ukupno	88	100%

Da li odobravanje, ovjeravanje dokumentacije, ovlašćivanje, odnosno davanje saglasnosti za isplatu sredstava i evidentiranje poslovnog događaja obavljaju različita lica?		
	Broj	Procenat
DA	86	96,63%
NE	3	3,37%
Ukupno	89	100%

Da li sve promjene imovine tokom godine evidentiraju blagovremeno?		
	Broj	Procenat
DA	87	97,75%
NE	2	2,25%
Ukupno	89	100%

Da li postoje adekvatne bezbjedonosne procedure kako bi se sredstva i podaci čuvali od neovlašćenog pristupa i fizičke štete?		
	Broj	Procenat
DA	76	88,37%
NE	10	11,63%
Ukupno	86	100%

Da li ste osigurali rezervnu kopiju podataka u slučaju gubitka?		
	Broj	Procenat
DA	84	94,38%
NE	5	5,62%
Ukupno	89	100%

Da li ažurirate procedure? Navedite datum poslednje izmjene		
	Broj	Procenat
DA	80	90,91%
NE	8	9,09%
Ukupno	88	100%

Koja će nova operativna pisana uputstva za rad biti pripremljena i usvojena u sljedećoj godini?		
	Broj	Procenat
DA	69	92,00%
NE	6	8,00%
Ukupno	75	100%

INFORMACIJE I KOMUNIKACIJE

Da li je obezbijeđen efikasan i efektivan sistem interne pisane, elektronske i verbalne komunikacije, koji zaposlenima omogućava da dobiju informacije neophodne za obavljanje poslova?		
	Broj	Procenat
DA	87	96,67%
NE	3	3,33%
Ukupno	90	100%

Da li imate proceduru kojom ste definisali način prenošenja informacija u subjektu?		
	Broj	Procenat
DA	37	42,05%
NE	51	57,95%
Ukupno	88	100%

Da li imate uspostavljene linije izvještavanja i način izvještavanja o realizaciji ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	81	91,01%
NE	8	8,89%

Ukupno	89	100%
---------------	-----------	-------------

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica, nakon usvajanja budžeta, dobijaju informacije o dodjeljenim budžetskim sredstvima za njihovu organizacionu jedinicu?		
	Broj	Procenat
DA	84	96,55%
NE	3	3,45%
Ukupno	87	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica prije stvaranja obaveze provjeravaju raspoloživa sredstva za tu namjenu?		
	Broj	Procenat
DA	84	95,45%
NE	4	4,55%
Ukupno	88	100%

Da li vodite centralizovanu evidenciju svih potpisanih ugovora i ugovorenih obaveza i da li je ona podržana informacionim sistemom?		
	Broj	Procenat
DA	66	78,57%
NE	18	21,43 %
Ukupno	84	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica imaju informacije o neizmirenim obavezama i izvršenju budžeta?		
	Broj	Procenat
DA	82	92,13%
NE	7	7,87%
Ukupno	89	100%

Omogućava li računovodstveni sistem praćenje troškova po:		
a) programima		
b) projektima		
c) organizacionim jedinicama		
	Broj	Procenat
DA	81	91,01%
NE	8	8,99%
Ukupno	89	100%

Da li se i koliko često sačinjavaju izvještaji za rukovodstvo o:		
---	--	--

a) izvršenju budžeta b) raspoloživim sredstvima c) obavezama d) potraživanjima?		
	Broj	Procenat
DA	90	100,00%
NE	0	0,00%
Ukupno	90	100%

Da li su ključni poslovni procesi (finansije, nabavke, ugovaranja, upravljanje imovinom, praćenje kapitalnih projekata, materijalne evidencije, i sl.) u dovoljnoj mjeri podržani IT sistemima?		
	Broj	Procenat
DA	72	81,82%
NE	16	18,18%
Ukupno	88	100%

Da li su softveri za ključne poslovne procese međusobno povezani (npr. nabavka – ugovori – finansije)?		
	Broj	Procenat
DA	29	33,72%
NE	57	66,28%
Ukupno	86	100%

Da li je osigurana transparentnost podataka (ključni dokumenti objavljeni su na web stranici)?		
	Broj	Procenat
DA	89	98,89%
NE	1	1,11%
Ukupno	90	100%

PRAĆENJE I PROCJENA

Da li lice zaduženo za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola izvještava rukovodioca subjekta o stanju i razvoju ovog sistema:		
a) mjesečno		
b) kvartalno		
c) polugodišnje		
d) godišnje?		

	Broj	Procenat
DA	86	96,63%
NE	3	3,37%
Ukupno	89	100%

Da li se na sastancima/kolegijumima daju predlozi za unapređenje upravljanja i kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	80	88,89%
NE	10	11,11%
Ukupno	90	100%

Da li sprovodite samoprocjenu upravljanja i unutrašnjih kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	61	69,32%
NE	27	30,68%
Ukupno	88	100%

Da li je zaposlenima omogućeno da daju sugestije i preporuke za poboljšanje sistema unutrašnjih kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	87	97,75%
NE	2	2,25%
Ukupno	89	100%

Da li se preporuke revizije (unutrašnje, DRI, eksterne) sprovode? Navedite broj prihvaćenih preporuka i prosječno vrijeme njihove implementacije.		
	Broj	Procenat
DA	84	96,55%
NE	3	3,45%
Ukupno	87	100%

Da li imate uspostavljen sistem izvještavanja za praćenje funkcionisanja sistema upravljanja i kontrola kod subjekata nad kojima vršite nadzor?		
	Broj	Procenat
DA	17	22,08%
NE	60	77,92%
Ukupno	77	100%

PRILOG 3.

IZVOD IZ REGISTARA UNUTRAŠNJE REVIZIJE

Tabela 3a: Pregled korisnika budžeta koji su utvrdili posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju sa sistematizovanim i popunjenim brojem unutrašnjih revizora i pregled raspoređenih rukovodilaca jedinica za unutrašnju reviziju

R.broj	Naziv korisnika sredstava budžeta	Obavezni da uspostave unutrašnju reviziju po Uredbi	Uspostavljena jedinica za unutrašnju reviziju	Raspoređen rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju	Sistematizovan broj unutrašnjih revizora	Popunjen broj unutrašnjih revizora
		DA / NE	DA / NE	DA / NE		
CENTRALNI NIVO						
1.	Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore	DA	NE			
2.	Ministarstvo pravde, ljudskih i manjinskih prava	DA	DA	DA	3	1
3.	Ministarstvo unutrašnjih poslova	DA	DA	DA	4	3
4.	Ministarstvo odbrane	DA	DA	NE	3	2
5.	Ministarstvo finansija i socijalnog staranja	DA	DA	DA	7	6
6.	Ministarstvo vanjskih poslova	DA	DA	DA	3	1
7.	Ministarstvo javne uprave, digitalnog društva i medija	DA	DA	DA	3	3
8.	Ministarstvo prosvjete, nauke, kulture i sporta	DA	DA	DA	7	6
9.	Ministarstvo zdravlja	DA	DA	DA	3	1
10.	Ministarstvo ekonomskog razvoja	DA	DA	DA	4	3
11.	Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede	DA	DA	DA	5	4
12.	Ministarstvo ekologije, prostornog planiranja i urbanizma	DA	DA	DA	3	2
13.	Ministarstvo kapitalnih investicija	DA	DA	DA	3	2
14.	Uprava javnih radova	DA	NE	NE		
15.	Fond penzijskog i invalidskog osiguranja Crne Gore	DA	DA	DA	4	2
16.	Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore	DA	DA	DA	4	3
17.	Zavod za zapošljavanje Crne Gore	DA	DA	DA	3	2
18.	Ministarstvo javne uprave – posebna organizaciona jedinica za unutrašnju reviziju informacionih sistema u upotrebi u javnom sektoru*	DA	DA	DA	3	3

19.	Ministarstvo finansija – posebna organizaciona jedinica za unutrašnju reviziju fondova Evropske unije u javnom sektoru	DA	DA	DA	4	2
20.	Univerzitet Crne Gore	NE	DA	DA	3	1
21.	Uprava za inspekcije poslove	NE	DA		4	0
22.	Crveni Krst Crne Gore	NE	DA	DA	3	1
23.	Sudstvo	NE	DA	DA	3	2
24.	Agencija za nacionalnu bezbjednost* ¹⁶	NE	DA	DA	*	3
25.	Skupština	NE	DA	DA	3	2
26.	Državna revizorska institucija	NE	DA	NE	3	1
LOKALNI NIVO						
1.	Glavni Grad Podgorica	DA	DA	DA	4	4
2.	Prijestonica Cetinje	DA	DA	DA	4	2
3.	Opština Bar	DA	DA	DA	3	2
4.	Opština Berane	DA	DA	DA	7	6
5.	Opština Bijelo Polje	DA	DA	DA	3	2
6.	Opština Budva* ¹⁷	DA	DA	NE	*	0
7.	Opština Danilovgrad	DA	DA	DA	5	3
8.	Opština Herceg Novi	DA	DA	DA	3	2
9.	Opština Kotor	DA	DA	DA	3	2
10.	Opština Nikšić	DA	DA	NE	4	3
11.	Opština Plav	DA	DA	DA	3	1
12.	Opština Pljevlja	DA	DA	NE	4	2
13.	Opština Rožaje	DA	DA	NE	4	1
14.	Opština Tivat	DA	DA	DA	3	3
15.	Opština Ulcinj	DA	DA	DA	4	0

¹⁶ Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Agencije za nacionalnu bezbjednost nije dostupan zbog tajnosti podataka

¹⁷ Odlukom o organizaciji i načinu rada lokalne uprave osnovana Služba unutrašnje revizije, ali nije popunila radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju čija je nadležnost priprema predloga akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta.

PRILOG 4.

ANALIZA PODATAKA IZ GI-UR 2021.

Pitanja i odgovori GI-UR 2021

Unutrašnja revizija je uspostavljena:		
	Broj	Procenat
Organizovanjem organizacione jedinice za unutrašnju reviziju u okviru subjekta, koja je neposredno odgovorna rukovodiocu subjekta	31	36
Obavljanjem unutrašnje revizije od strane jedinice za unutrašnju reviziju drugog subjekta	55	64
Ukupno	86	100.00

Rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju je određen?		
	Broj	Procenat
Da	27	87.1
Ne	4	12.9
Ukupno	31	100.0

Sistematizovan broj unutrašnjih revizora uključujući rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju		
Broj revizora	Broj jedinica UR	Procenat
3	15	48.4
4	11	35.5
5	2	6.4
6	0	0.00
7	3	9.7
Ukupno	31	100.0

Popunjen broj unutrašnjih revizora uključujući rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju		
Broj revizora	Broj jedinica UR	Procenat
1	6	19.3
2	11	35.5
3+	14	45.2
Ukupno	31	100.0

Rukovodilac subjekta i rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju potpisali su povelju unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	28	90.3
Ne	3	9.7
Ukupno	31	100.0

Unutrašnji revizori postupaju po metodologiji rada unutrašnje revizije u javnom sektoru		
	Broj	Procenat
Da	30	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	30	100.0

Unutrašnji revizori, osim metodologije rada unutrašnje revizije koriste i sopstveno dodatno metodološko uputstvo za obavljanje unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	1	3.2
Ne	30	96.8
Ukupno	31	100.0

Unutrašnji revizori se pridržavaju načela i pravila Etičkog Kodeksa unutrašnjih revizora		
	Broj	Procenat
Da	31	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	33	100.0

Jedinica za unutrašnju reviziju je neposredno odgovorna rukovodiocu subjekta		
	Broj	Procenat
Da	31	100.0
Ne	0	0.00

Ukupno	33	100.0
---------------	----	-------

Unutrašnji revizori obavljaju isključivo poslove unutrašnje revizije

	Broj	Procenat
Da	29	93.5
Ne	2	6.5
Ukupno	31	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa cjelokupnoj dokumentaciji

	Broj	Procenat
Da	36	100.0
Ne	0	0.00
Ukupno	36	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa podacima i informacijama

	Broj	Procenat
Da	36	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	36	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa rukovodiocu subjekta

	Broj	Procenat
Da	35	97.2
Ne	1	2.8
Ukupno	36	100.00

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa rukovodiocima i zaposlenima

	Broj	Procenat
Da	36	100.0
Ne	0	0.00
Ukupno	36	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa sredstvima subjekta od značaja za sprovođenje revizije

	Broj	Procenat
Da	36	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	36	100.0

Rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju prisustvuje kolegijumima/sastancima višeg menadžmenta kada se rješavaju pitanja bitna za rad unutrašnje revizije

	Broj	Procenat
Da	24	77.4
Ne	7	22.6
Ukupno	31	100.0

Konačni revizorski izvještaji dostavljaju se rukovodiocu subjekta sa predlogom plana aktivnosti za sprovođenje preporuka

	Broj	Procenat
Da	36	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	36	100.0

Utvrđen je strateški plan unutrašnje revizije

	Broj	Procenat
Da	29	93.5
Ne	2	6.5
Ukupno	31	100.0

Izrađen je godišnji plan unutrašnje revizije na osnovu procjene rizika

	Broj	Procenat
Da	29	93.5
Ne	2	6.5
Ukupno	31	100.0

Godišnji plan unutrašnje revizije izrađen je na osnovu strateškog plana unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	28	96.5
Ne	1	3.5
Ukupno	29	100.0

Da li je bilo ograničenja u obuhvatu i resursima u postupku vršenja revizije		
	Broj	Procenat
Da	6	17.6
Ne	28	82.4
Ukupno	34	100.0

Za preporuke u revizorskim izvještajima jedinica za unutrašnju reviziju ima uspostavljenu bazu podataka za praćenje implementacije preporuka		
	Broj	Procenat
Da	27	93.1
Ne	2	6.9
Ukupno	29	100.0

Da li je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju utvrdio Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	27	87.1
Ne	4	12.9
Ukupno	31	100.0

Da li je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju obezbijedio stalni nadzor učinka aktivnosti unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	27	90.0

Ne	3	10.0
Ukupno	30	100.0

Da li se po završetku pojedinačnog angažmana unutrašnje revizije šalje anketa zadovoljstva subjektu revizije		
	Broj	Procenat
Da	25	80.7
Ne	6	19.3
Ukupno	31	100.0

Da li je izvršeno periodično samoocjenjivanje u jedinici za unutrašnju reviziju u poslednje dvije godine		
	Broj	Procenat
Da	16	51.6
Ne	15	48.4
Ukupno	31	100.0

Da li se dokumentuje i čuva evidencija o sprovedenom ocjenjivanju		
	Broj	Procenat
Da	15	100.
Ne	0	0.0
Ukupno	15	100.0

Da li je jedinica za unutrašnju reviziju bila predmet eksternog ocjenjivanja u poslednjih pet godina		
	Broj	Procenat
Da	0	0.0
Ne	31	100.0
Ukupno	31	100.0

Da li je vršeno sagledavanje kvaliteta jedinice za unutrašnju reviziju od strane Direktorata za centralnu harmonizaciju u poslednjih pet godina

	Broj	Procenat
Da	8	26.7
Ne	22	73.3
Ukupno	30	100.00