



**CRNA GORA
MINISTARSTVO FINANSIJA**

**KONSOLIDOVANI IZVJEŠTAJ
O SISTEMU UNUTRAŠNJIH FINANSIJSKIH KONTROLA U JAVNOM SEKTORU
CRNE GORE ZA 2017. GODINU**

Podgorica, jun 2018. godine

REZIME

Konsolidovani izvještaj o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola za 2017. godinu, u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru ("Sl.list Crne Gore", br 73/08, 20/11, 30/12 i 34/14), pripremio je Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija. Izvještaj je pripremljen na osnovu pojedinačnih izvještaja korisnika sredstava budžeta Crne Gore i korisnika sredstava budžeta opština o sprovođenju aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrola i o radu unutrašnje revizije u javnom sektoru Crne Gore.

Svrha izvještaja je upoznavanje Vlade Crne Gore o aktivnostima koje su preduzete od strane korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou i CHU na razvoju sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru tokom 2017. godine. Takođe, izvještaj sadrži i planirane aktivnosti na daljem unapređenju ovog sistema, kao i priloge sa podacima i registrima.

Finansijsko upravljanje i kontrola

Implementacija principa finansijskog upravljanja i kontrola u skladu sa COSO okvirom varira na nivou svakog korisnika sredstava budžeta, ali podaci pokazuju da se sistem iz godine u godinu ipak postepeno unapređuje. Korisnici sredstava budžeta su i tokom 2017. godine preduzimali određene aktivnosti na unapređenju ovog sistema, što se vidi iz podataka u sledećoj tabeli:

Tabela 1. Pregled osnovnih pokazatelja finansijskog upravljanja i kontrola

Godina	FMC lica	Plan za FMC	Knjiga procedura	Lice za rizike	Registar rizika
2013	85	31	50	0	0
2014	90	31	73	0	0
2015	99	46	77	45	26
2016	107	56	76	50	33
2017	108	61	93	52	40

CHU je u 2017. godini, u skladu sa Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru ("Sl. list Crne Gore", br. 26/13), sprovela postupak sagledavanja kvaliteta ovog sistema u: Ministarstvu zdravlja, Ministarstvu nauke, Sekretarijatu za razvojne projekte, Fondu za obeštećenje i Agenciji za zaštitu konkurencije.

Sagledavanje kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola kod odabranih korisnika sredstava budžeta ukazuje na različit stepen razvoja, odnosno različit stepen primjene principa dobrog upravljanja, kao i da je potrebno dalje unapređenje sistema. Naime, još uvijek u velikoj mjeri postoji nerazumijevanje značaja COSO principa za dobro upravljanje subjektom. Zbog toga je potrebno i dalje unapređivati sistem u skladu sa zakonodavnim okvirom, usvojenom metodologijom i međunarodnim standardima unutrašnje kontrole, primjenom COSO¹ okvira, kao i najboljom praksom naročito u dijelu koji se odnosi na:

^[1] Komitet sponzorskih organizacija Tredvej komisije (eng. Committeen on Sponsoring Organisation-COSO of the Treadwey Commission)

- Delegiranje ovlaštenja rukovodiocima organizacionih jedinica da donose odluke za realizaciju ciljeva, ali i da finansijski upravljaju sredstvima koja su neophodna za ostvarivanje ciljeva.
- Uspostavljanje sistema izvještavanja (linije izvještavanja i učestalost) čime će se obezbijediti praćenje realizacije aktivnosti i odgovornost lica kojima su prenijeta ovlaštenja;
- Kontinuirano usavršavanje potrebnih znanja i vještina rukovodilaca i zaposlenih sa ciljem daljeg unapređenja rada državne administracije i reformskih procesa državne uprave;
- Donošenje okvira za upravljanje i kontrole usvajanjem internih pravila i procedura, kojima će se definisati koraci za odvijanje poslovnih procesa, odgovornosti zaposlenih koji su uključeni u njihovu realizaciju, kao i rokovi potrebni za njihovo efikasno sprovođenje;
- Identifikaciju i procjenu potencijalnih rizika koji mogu ugroziti funkcionisanje poslovnih procesa, kao i usvajanje Registra rizika, kako bi se uspostavili kontrolni mehanizmi koji će omogućiti ostvarenje definisanih ciljeva, ali i utvrdila odgovorna lica za (ne)sprovođenje kontrole;
- Jačanje kapaciteta zaposlenih u službama za opšte poslove i finansije radi pružanja sveobuhvatnih informacija o odobrenim i utrošenim sredstvima rukovodiocima organizacionih jedinica, kao i za pružanje pravne podrške;
- Uspostavljanje sistema praćenja kako bi se utvrdilo da li uspostavljeni sistemi kontrole funkcionišu na planirani način i ukoliko je potrebno preduzmu mjere za otklanjanje uočenih slabosti.

Unutrašnja revizija

Tokom 2017. godine u oblasti unutrašnje revizije kao nezavisnog, objektivnog uvjeravanja i savjetodavne aktivnosti i pored brojnih izazova, ostvareni su određeni rezultati.

Tabela 2. Pregled osnovnih pokazatelja unutrašnje revizije

Godina	Broj revizora	Broj revizija	Date preporuke
2013	46	101	419
2014	60	114	454
2015	71	140	600
2016	77	160	710
2017	78	140	703

Kapaciteti unutrašnje revizije u 2017. godini ostali su na približno istom nivou kao i u 2016. godini, ali ostvaren je napredak u pogledu broja raspoređenih unutrašnjih revizora. Naime, u odnosu na 2016. godinu broj revizora je povećan za 1,3% dok je broj obavljenih revizija i datih preporuka smanjen za 12,5% odnosno 1%. Broj obavljenih revizija u odnosu na 2016. godinu je smanjen iz razloga što je određeni broj revizora tokom 2017. godine bio na dužem odsustvu. Takođe u pojedinim jedinicama za unutrašnju reviziju, unutrašnji revizori su započeli radni odnos tokom 2017. godine i značajan dio radnog vremena su izdvojili za pohađanje obuke u cilju sticanja znanja i sertifikata za ovlaštenog unutrašnjeg revizora, tako

da određene jedinice za unutrašnju reviziju nijesu imale dovoljno kapaciteta da obave planirani broj revizija.

Jedinice za unutrašnju reviziju u Ministarstvu finansija, Ministarstvu javne uprave, Fondu penzijskog i invalidskog osiguranja, Agenciji za nacionalnu bezbjednost, kao i Glavnom gradu Podgorica, Prijestonici Cetinje i opštinama Nikšić, Berane, Herceg Novi, Rožaje i Tivat na kraju 2017. godine bile su popunjene u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru.

CHU je u 2017. godini, u skladu sa metodologijom propisanom Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta unutrašnje revizije u javnom sektoru ("Službeni list CG", br. 11/13), sprovela postupak sagledavanja kvaliteta unutrašnje revizije u odjeljenju za unutrašnju reviziju Ministarstva poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstva javne uprave, Ministarstva ekonomije i u Službama za unutrašnju reviziju opština Tivat i Pljevlja.

Sagledavanje kvaliteta unutrašnje revizije je vršeno u pogledu organizacionog uređenja jedinica za unutrašnju reviziju i kvaliteta pojedinačnih revizorskih dosijea.

Što se tiče organizacionog uređenja, određeni broj preporuka dat je rukovodiocima jedinica za unutrašnju reviziju da u što kraćem roku iniciraju preduzimanje aktivnosti na popunjavanju upražnjenih radnih mjesta za unutrašnje revizore kako bi se u potpunosti obezbijedili uslovi za funkcionisanje unutrašnje revizije. Određeni broj preporuka dat je u cilju blagovremene pripreme godišnjeg plana za kontinuiranu profesionalnu obuku i stručno usavršavanje unutrašnjih revizora. U dijelu koji se odnosi na strateško i godišnje planiranje jedinica za unutrašnju reviziju date su preporuke koje se odnose na usklađivanje raspoloživih revizora dana sa ukupnim brojem planiranih dana za realizaciju planiranih aktivnosti, da se godišnji plan donosi blagovremeno odnosno da se izmjene i dopune godišnjeg plana vrše samo u slučaju opravdanih okolnosti. Pored toga data je i preporuka da se strateškim planom obuhvati i da se vrši procjena svih identifikovanih sistema i za subjekte koji su sporazumom o povjeravanju poslova unutrašnje revizije povjerali poslove unutrašnje revizije.

Preporuke za unapređenje kvaliteta pojedinačnih revizorskih dosijea jedinica za unutrašnju reviziju kod kojih je vršeno sagledavanje kvaliteta tokom 2017. godine, su se odnosile na poboljšanje narativnog opisa procesa, sistema ili oblasti revizije u cilju poboljšanja njegove jasnosti i konciznosti. Pored toga date su i preporuke koje se odnose na unapređenje strukture i sadržaja revizorskog izvještaja, kao i na unaprijeđenje procesa praćenja implementacije prihvaćenih preporuka unutrašnje revizije.

Ocjena sistema unutrašnjih finansijskih kontrola

Na osnovu podataka dobijenih iz upitnika o samoprocjeni za finansijsko upravljanje i kontrolu, sagledavanja kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrole i unutrašnje revizije, izvještaja o radu unutrašnje revizije, preporuka Direktorata za budžet Evropske komisije, Ministarstvo finansija daje opštu ocjenu sistema unutrašnjih finansijskih kontrola:

- Iako je ostvaren određeni napredak i dalje postoje izazovi u dijelu delegiranja odgovornosti i ovlašćenja rukovodiocima organizacionih jedinica za realizaciju ciljeva, kao i pozivanje na odgovornost za ostvarene rezultate.

- Neusklađenost između odgovornosti za politike i finansije i dalje postoji, jer su rukovodioci organizacionih odgovorni samo za koordinaciju politika, ali im nije delegirano ovlašćenje da i finansijski upravljaju sredstvima za njihovu realizaciju.
- Rukovodioci u javnom sektoru još uvijek proces upravljanja rizicima ne shvataju kao dio upravljanja subjektom. Iako su pojedini korisnici sredstava budžeta usvojili Registre rizika, u većini slučajeva pravi rizici nijesu identifikovani. Razlog tome je što ciljevi nijesu jasno definisani i što je ovaj proces shvaćen samo kao još jedan zahtjev Ministarstva finansija, a ne kao pomoć u odlučivanju i efikasnijem ostvarivanju ciljeva.
- Rad službi za opšte poslove i finansije se uglavnom svodi na obavljanje administrativnih poslova, a ne kao podrška ostalim organizacionim jedinicama u dijelu pripreme analiza i detaljnih izvještaja za realizaciju postavljenih ciljeva, mjerenja ostvarenih rezultata i efikasnijeg upravljanja budžetskim sredstvima.
- Sistem za prijavljivanje mogućih nepravilnosti i prevara nije jasno definisan, pa samim tim zaposleni ne znaju na koji način mogu prijaviti iste. Takođe, i koncept „neregularnosti“ još nije jasno definisan.
- Značaj i uloga unutrašnje revizije kao i njen doprinos ostvarivanju utvrđenih ciljeva korisnika sredstava budžeta kao i drugih subjekata javnog sektora (nezavisna regulatorna tijela, akcionarska društva i druga pravna lica u kojima država ili opština imaju većinski vlasnički udio) još uvijek nije u dovoljnoj mjeri prepoznata od strane rukovodioca korisnika sredstava budžeta i drugih subjekata javnog sektora. Stoga je, potrebno da rukovodioci korisnika sredstava budžeta u skladu sa svojim ovlašćenjima i odgovornostima preduzmu aktivnosti u cilju daljeg razvoja i jačanja uloge unutrašnje revizije.

Imajući u vidu navedeno, neophodno je da svi korisnici sredstava budžeta nastave sa daljim aktivnostima na unapređenju sistema unutrašnjih finansijskih kontrola. Utvrđivanje odgovornosti rukovodilaca za povjerene im zadatke od suštinskog je značaja za efikasno ostvarivanje ciljeva, a posebno za implementaciju i razvoj snažnog sistema unutrašnjih kontrola. Kako bi postigli najbolje rezultate, rukovodioci moraju implementirati sistem unutrašnjih kontrola koji podrazumjeva širok spektar aktivnosti planiranja, organizovanja, zapošljavanja, davanja smjernica zaposlenima i kontrolu rada institucija. To se može postići samo ako unutrašnje kontrole u cjelini funkcionišu efektivno.

1. UVOD

Konsolidovani izvještaj o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola za 2017. godinu, u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru ("Sl.list Crne Gore", br 73/08, 20/11, 30/12 i 34/14), pripremio je Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija (u daljem tekstu: CHU). Izvještaj je pripremljen na osnovu pojedinačnih izvještaja korisnika sredstava budžeta Crne Gore i korisnika sredstava opština o sprovođenju aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrola (u daljem tekstu: GI-FMC) i o radu unutrašnje revizije (u daljem tekstu: GI-UR) u javnom sektoru Crne Gore.

Svrha izvještaja je upoznavanje Vlade Crne Gore o aktivnostima koje su preduzete od strane korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou i CHU na razvoju sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru tokom 2017. godine. Takođe, izvještaj sadrži i planirane aktivnosti na daljem unapređenju ovog sistema, kao i priloge sa podacima i registrima.

Finansijsko upravljanje i kontrola predstavlja principe dobrog rukovođenja i pomoć rukovodiocima, ali i svim zaposlenim za uspješno ostvarenje definisanih ciljeva. Implementacijom principa COSO okvira u poslovanje subjekta, stvaraju se preduslovi da se budžetska sredstva koriste na zakonit, ekonomičan, efikasan i efektivan način. Time se ujedno obezbjeđuje vijednost za novac poreskih obveznika i unapređuje kvalitet usluga javnog sektora.

Unutrašnja revizija je nezavisna funkcija koja, u skladu sa Međunarodnim standardima za profesionalnu praksu unutrašnje revizije i najboljom praksom Evropske unije, pruža podršku rukovodstvu za dobro upravljanje javnim sredstvima. Unutrašnja revizija revidira poslovne procese, sisteme ili oblasti kod korisnika sredstava budžeta, ocjenjujući adekvatnost i efektivnost unutrašnjih kontrola i izvještava rukovodstvo o nalazima i daje preporuke za unaprijeđenje sistema unutrašnjih kontrola. Unutrašnja revizija je neposredno odgovorna rukovodiocu korisnika budžeta.

2. REALIZACIJA ZAKLJUČAKA KONSOLIDOVANOG IZVJEŠTAJA ZA 2016. GODINU

Vlada Crne Gore je, na sjednici od 22. juna 2017. godine, razmatrala i usvojila Konsolidovani izvještaj o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru Crne Gore za 2016. godinu i 30. juna 2017. godine donijela sledeće zaključke:

1. Zadužuje se Ministarstvo finansija da, prilikom pripreme predloga zakona o sistemu unutrašnjih kontrola u javnom sektoru, detaljno razradi okvir za sistem za prijavu nepravilnosti i sumnje na prevaru u upravljanju nacionalnim sredstvima.

Realizacija zaključka: Ministarstvo finansija je pripremio Predlog zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru, koji detaljnije uređuje upravljanje nepravilnostima i sumnjama na prevaru i dostavilo Vladi Crne Gore na utvrđivanje.

2. Zadužuju se Ministarstvo vanjskih poslova, Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstvo sporta, Ministarstvo javne uprave, Ministarstvo evropskih poslova, Uprava policije, Uprava carina, Uprava za dijasporu, Uprava za zaštitu kulturnih dobara, Lučka uprava, Uprava pomorske sigurnosti, Uprava za bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove, Uprava za šume, Uprava za javne nabavke, Uprava za ugljovodonike, Zavod za izvršenje krivičnih sankcija, Zavod za udžbenike i nastavna sredstva, Direkcija za razvoj malih i srednjih preduzeća, Direkcija za saobraćaj, Direkcija za željeznice, Direkcija javnih radova, Agencija za duvan, Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama, Fond za zaštitu i ostvarenje manjinskih prava, Fakultet za crnogorski jezik i kulturu, JU Centar za stručno obrazovanje, JU Kraljevsko pozorište „Zetski dom“, JU Prirodnjački muzej Crne Gore, JU Crnogorska kinoteka, JU Pomorski muzej, Fakultet za crnogorski jezik i kulturu, JU Centar za stručno obrazovanje, Matica crnogorska, Senat Prijestonice Cetinje, JP Radio i Televizija Crne Gore da donesu knjigu procedura, i najkasnije do kraja 2017. godine, obavijeste Ministarstvo finansija o realizaciji.

Realizacija zaključka: Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja, Lučka uprava, Uprava pomorske sigurnosti, Uprava za bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove, Uprava za ugljovodonike, Uprava za javne nabavke, Agencija za duvan, Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama, Fakultet za crnogorski jezik i kulturu i JU Centar za stručno obrazovanje obavijestili su Ministarstvo finansija da su realizovali zaključak.

Ostali navedeni budžetski korisnici nijesu obavijestili Ministarstvo finansija o preduzetim aktivnostima na realizaciji zaključka.

3. Preporučuje se opštinama Bar, Budva, Kolašin, Kotor, Rožaje, Ulcinj, Žabljak, Šavnik, Petnjica i Gusinje, da donesu knjigu procedura, i najkasnije do kraja 2017. godine, obavijeste Ministarstvo finansija o realizaciji.

Realizacija zaključka: Opštine Žabljak, Šavnik, Bar i Petnjica obavijestile su je Ministarstvo finansija da su preduzele određene aktivnosti na realizaciji zaključka. **Ostale opštine nijesu obavijestile Ministarstvo finansija o preduzetim aktivnostima na realizaciji zaključka.**

4. Zadužuju se Ministarstvo finansija, Ministarstvo zdravlja i Fond za zdravstveno osiguranje da pripreme analizu o stanju unutrašnjih kontrola u sistemu zdravstva i da o tome najkasnije do kraja 2017. godine, informišu Vladu.

Realizacija zaključka: Analiza o stanju unutrašnjih kontrola u sistemu zdravstva je pripremljena i sastavni je dio ovog izvještaja.

5. Zadužuje se Ministarstvo pravde da preduzme aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola i o tome obavijesti Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja 2017.godine.

Realizacija zaključka: Zaključak je djelimično realizovan. Ministarstvo pravde je tokom 2018. godine popunilo radno mjesto starijeg unutrašnjeg revizora.

6. Zadužuju se Ministarstvo kulture, Ministarstvo vanjskih poslova, Ministarstvo rada i socijalnog staranja i Uprava za inspekcijske poslove da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnog mjesta rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju i da o tome obavijeste Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja 2017.godine.

Realizacija zaključka: Ministarstvo vanjskih poslova je realizovalo zaključak. Ministarstvo kulture, Ministarstvo rada i socijalnog staranja i Uprava za inspekcijske poslove nijesu realizovali zaključak.

7. Preporučuje se opštinama Bijelo Polje i Danilovgrad da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnog mjesta rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju i da o tome obavijeste Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja 2017. godine.

Realizacija zaključka: Opština Danilovgrad je realizovala zaključak, dok opština Bijelo Polje nije realizovala zaključak.

8. Preporučuje se opštini Plav da aktom o organizaciji i načinu rada lokalne uprave utvrdi posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju, da aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji sistematizuje radna mjesta u organizacionoj jedinici za unutrašnju reviziju, utvrdi broj izvršilaca, u skladu s članom 18 Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru i izvrši raspoređivanje, kao i da o tome obavijesti Ministarstvo finansija najkasnije do kraja 2017. godine.

Realizacija zaključka: Opština Plav nije realizovala zaključak.

9. Preporučuje se opštinama Budva i Ulcinj da popune radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i preduzmu aktivnosti na donošenju akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji i popunjavanju sistematizovanih radnih mjesta i o tome obavijeste Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja 2017. godine.

Realizacija zaključka: Opštine Budva i Ulcinj nijesu realizovale zaključak.

10. Zadužuju se Ministarstvo sporta, Uprava za imovinu, Centar za obuku u sudstvu i državnom tužilaštvu, Savjet za privatizaciju i kapitalne projekte, Komisija za raspodjelu dijela prihoda od igara na sreću, Fakultet za crnogorski jezik i književnost, JU Centar za stručno obrazovanje, JU Nacionalna biblioteka „Durde Crnojević“, JU Crnogorska

kinoteka, JU Muzički centar Crne Gore, JU Biblioteka za slijepe Crne Gore, JU Narodni muzej Crne Gore, JU Pomorski muzej Crne Gore, JU Centar savremene umjetnosti Crne Gore, JU Filmski centar Crne Gore, JU Kraljevsko pozorište „Zetski Dom“, Uprava za ugljovodonike, JU Centar za razvoj i očuvanje kulture manjina Crne Gore, savjeti manjinskih naroda ili drugih manjinskih zajednica u Crnoj Gori, Savez udruženja boraca i antifašista Crne Gore, Matica crnogorska, Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama, Revizorsko tijelo, Javno preduzeće Radio i Televizija Crne Gore i DOO „Regionalni ronilački centar za podvodno deminiranje i obuku roonilaca“ – Herceg Novi da obezbijede vršenje funkcije unutrašnje revizije na jedan od načina propisanih Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola 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 2017. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: **Zaključak su realizovali Ministarstvo sporta, JU Centar za stručno obrazovanje, JU Nacionalna biblioteka „Durđe Crnojević“, JU Crnogorska kinoteka, JU Muzički centar Crne Gore, JU Biblioteka za slijepe Crne Gore, JU Narodni muzej Crne Gore, JU Centar savremene umjetnosti Crne Gore, Uprava za ugljovodonike i Nacionalni Savjet Albanaca u Crnoj Gori potpisivanjem sporazuma o povjeravanju poslova unutrašnje revizije jedinici za unutrašnju reviziju drugog korisnika sredstava budžeta.**

Donošenjem novog Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru koji je u proceduri, zaključak će biti realizovan i za ostale subjekte primjenom rješenja definisanog u predlogu pomenutog Zakona.

11. Preporučuje se opštinama Andrijevice, Gusinje i Kolašin da obezbijede vršenje funkcije unutrašnje revizije na jedan od načina propisanih Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola 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 2017. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: **Opštine Andrijevice, Gusinje i Kolašin nijesu realizovale zaključak.**

12. Zadužuju se Ministarstvo unutrašnjih poslova, Ministarstvo odbrane, Ministarstvo vanjskih poslova, Ministarstvo kulture, Ministarstvo ekonomije, Ministarstvo saobraćaja i pomorstva, Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstvo održivog razvoja i turizma, Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Fond penzijskog i invalidskog osiguranja Crne Gore, Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore, Zavod za zapošljavanje Crne Gore i Uprava za inspekcijske poslove da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru i o tome, najkasnije do kraja 2017. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: **Zaključak je realizovao Fond penzijskog i invalidskog osiguranja Crne Gore. Ostali korisnici sredstava budžeta nijesu realizovali navedeni zaključak.**

13. Preporučuje se opštinama Bar, Bijelo Polje, Kotor i Pljevlja da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru i o tome, najkasnije do kraja 2017. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: **Opština Kotor je preduzela aktivnosti na realizaciji zaključka i popunila radno mjesto višeg unutrašnjeg revizora. Ostale opštine nijesu realizovale navedeni zaključak.**

3. SISTEM UNUTRAŠNJIH FINANSIJSKIH KONTROLA U 2017. GODINI

Rukovodioci u javnom sektoru odgovorni su za ispunjavanje postavljenih ciljeva i zakonitost rada. Pored ovih odgovornosti, rukovodioci su odgovorni i za efikasno, ekonomično i efektivno korišćenje raspoloživih resursa. Samim tim i njihova uloga u oblikovanju načina rada ključna je za funkcionisanje organizacije. Utvrđivanje odgovornosti rukovodilaca za povjerenje im zadatke od suštinskog je značaja za efikasno ostvarivanje ciljeva, a posebno za implementaciju i razvoj snažnog sistema unutrašnjih kontrola. Kako bi postigli najbolje rezultate, rukovodioci moraju implementirati sistem unutrašnjih kontrola koji podrazumjeva širok spektar aktivnosti planiranja, organizovanja, zapošljavanja, davanja smjernica zaposlenima i kontrolu rada institucija. To se može postići samo ako unutrašnje kontrole u cjelini funkcionišu efektivno. Upravljačka odgovornost se oslanja na primjenu COSO okvira, a sa druge strane COSO ne može biti efektivan bez upravljačke odgovornosti. COSO i upravljačka odgovornost su osnovne komplementarne karakteristike upravljanja. Revidirani COSO okvir iz 2013. godine obuhvata pet komponenti unutrašnjih kontrola i kroz 17 principa pomaže institucijama da razviju sistem unutrašnjih kontrola. Ovih 17 principa predstavlja principe dobrog upravljanja.

Tabela 1. Pregled COSO komponenti internih kontrola

Komponente internih kontrola	Principi
Kontrolno okruženje	1. Pokazivanje predanosti integritetu i etičkim vrijednostima 2. Obezbeđivanje vršenja nadzora 3. Uspostavljanje organizacione strukture, linije izvještavanja, ovlašćenja i nadležnosti 4. Pokazivanje posvećenosti rukovodstva da zaposle, unapređuju i zadrže kompetentne zaposlene kako bi se ostvarili postavljeni ciljevi 5. Pozivanje zaposlenih na odgovornost
Procjena rizika	1. Definisanje odgovarajućih ciljeva 2. Identifikacija i analiza rizika, kao osnova za upravljanje 3. Procjena rizika od prevare 4. Identifikacija i analiza promjena koje bi mogle značajno uticati na unutrašnje kontrole
Kontrolne aktivnosti	1. Odabir i razvoj kontrolnih aktivnosti koje će ublažiti rizike 2. Odabir i razvoj IT kontrola 3. Razvoj kontrolnih aktivnosti kroz politike i procedure
Informacije i komunikacija	1. Korišćenje relevantnih i kvalitetnih informacija koje podržavaju funkcionisanje unutrašnjih kontrola 2. Interna razmjena informacija unutrašnjih kontrola 3. Eksterna razmjena informacija unutrašnjih kontrola
Praćenje	1. Obavljanje kontinuiranih ili periodičnih

	procjena unutrašnjih kontrola (ili kombinacija obje)
	2. Razmjena informacija o slabostima unutrašnjih kontrola

3.1. FINANSIJSKO UPRAVLJANJE I KONTROLA

Finansijsko upravljanje i kontrola predstavlja način upravljanja i kontrolisanja svih poslovnih aktivnosti i rezultata, radi ostvarivanja ciljeva uz korišćenje sredstava na pravilan, ekonomičan, efikasan i efektivan način.

Finansijsko upravljanje i kontrola je okvir za upravljanje koji pomaže rukovodiocima u donošenju odluka za ostvarivanje ciljeva subjekta, ali i za utvrđivanje odgovornosti za njihovo (ne)ostvarivanje. Adekvatni sistemi finansijskog upravljanja i 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. Značaj unutrašnje kontrole naročito je naglašen u COSO modelu, koji pruža okvir za njeno uspostavljanje i osnovne koncepte za sprovođenje unutrašnje kontrole u subjektu.

Svi korisnici sredstava budžeta obavezni su da o sprovedenim aktivnostima i stepenu primjene principa finansijskog upravljanja i kontrola izvještavaju CHU. U skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru Skupština Crne Gore, Ustavni sud Crne Gore, sudski organi i državna tužilaštva, Državna revizorska institucija, Zaštitnika ljudskih prava i sloboda, Agencija za nacionalnu bezbjednost izvještaj dostavljaju nadležnim tijelima Skupštine Crne Gore, uz godišnji izvještaj o radu, a nezavisna regulatorna tijela, akcionarska društva i druga pravna lica u kojima država ili opštine imaju većinski vlasnički udio izvještaj dostavljaju skupštini akcionara, odnosno osnivaču uz godišnji izvještaj o radu.

Na osnovu Zakona o bužetu za 2017. godinu CHU je poslala podsjetnik na adresu 116 korisnika sredstava budžeta² (94 na centralnom i 22 na lokalnim nivou) na obavezu dostavljanja Godišnjeg izvještaja o sprovođenju planiranih aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrola (GI-FMC). Izvještaj je dostavilo 80% korisnika sredstva budžeta, dok je ovaj procenat u prošloj godini bio 73%.

Tabela 2. Upućeni zahtjevi i dostavljeni izvještaji

Obrazac izvještaja	Broj upućenih zahtjeva	Broj dostavljenih izvještaja
GI-FMC	116	93

Primjena principa finansijskog upravljanja i kontrola (FMC) podrazumijeva niz aktivnosti kao što su određivanje lica koje je zaduženo za koordinaciju finansijskog upravljanja i kontrola u subjektu (FMC lice), donošenje Plana za unapređenje FMC, donošenje internih pravila i procedura objedinjenih u Knjizi procedura, imenovanje lica za koordinaciju procesa upravljanja rizicima ovog sistema i donošenje Registra rizika.

² 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.

Pregled sprovedenih aktivnosti tokom 2017. godine na unapređenju finansijskog upravljanja i kontrola, na centralnom i lokalnom nivou, dat je u sledećoj tabeli:

Tabela 3. Sprovedene aktivnosti na uspostavljanju FMC-a

	Centralni nivo	Lokalni nivo	UKUPNO:
FMC lica	89	19	108
Lice za rizike	44	8	52
Registar rizika	33	7	40
Plan za FMC	55	6	61
Knjiga procedura	76	17	93

3.1.1. Stanje sistema finansijskog upravljanja i kontrola

Ocjena stanja sistema finansijskog upravljanja i kontrola u 2017. godini vršena je na osnovu samoprocjene finansijskog upravljanja i kontrola od strane korisnika budžeta, sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola, koje sprovodi CHU, kao i na osnovu analize internog finansijskog izveštavanja u javnom sektoru i analize unutrašnjih kontrola u zdravstvenom sistemu.

3.1.1.1. Upitnik o samoprocjeni finansijskog upravljanja i kontrola

Upitnik o samoprocjeni finansijskog upravljanja i kontrola se sastoji od 42 pitanja grupisanih u pet komponenti COSO modela koje predstavljaju okvir za uspostavljanje unutrašnjih kontrola i to:

- kontrolno okruženje,
- upravljanje rizicima,
- kontrolne aktivnosti,
- informacije i komunikacije, kao i
- praćenje i procjena.

Ukupan iznos budžeta subjekata na centralnom nivou koji nijesu dostavili pomenuti upitnik za 2017. godinu iznosi 145.830.491,36 €.

Napominjemo da Ministarstvo vanjskih poslova četvrtu godinu za redom nije dostavilo pomenuti izveštaj. Takođe, ni određeni broj opština nije dostavilo svoje izveštaje, kao što su: Danilovgrad, Kotor, Rožaje, Kolašin i Budva. Posebno treba pomenuti opštinu Budva, koja od donošenja Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola 2008. godine i uspostavljanja obaveze izveštavanja, nikada nije ispunila zakonsku obavezu dostavljanja GI-FMC. Podaci o dostavljenim izveštajima dati su u sledećoj tabeli, a spisak svih korisnika sredstava budžeta i opština dat je u Tabeli br 1a u Prilogu 1.

Tabela 4. Podaci o dostavljenim izveštajima

	Poslato	Nije dostavilo	Dostavljeno
Ministarstva	18	2	16
Uprave	19	4	15
Sekretarijati	4	/	4
Zavodi	10	2	8
Direkcije	5	3	2

Agencije	7	1	6
Fondovi	5	/	5
Ostali korisnici	26	6	20
Opštine	22	5	17
UKUPNO:	116	22	94

Na osnovu odgovora (DA/NE) i navedenih obrazloženja za iste u upitniku, CHU je pripremila 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 ili nejasni odgovori (Prilog 2).

Komponenta 1 – Kontrolno okruženje

Rukovodioci u javnom sektoru su odgovorni za ostvarivanje ciljeva. Kako bi uspješno upravljali subjektom važno je da kreiraju poslovni ambijent u kome svi zaposleni poštuju uspostavljene kontrole (kontrolno okruženje). Time se stvara osnova za uspješno ostvarivanje ciljeva.

Rukovodioci su, takođe, odgovorni da uspostave odgovarajuću organizacionu strukturu, delegiraju ovlašćenja i odgovornosti na niže nivoe upravljanja, kao i da obezbijede kompetentne i stručne zaposlene kojima će u pisanim pravilima i procedurama dati smjernice za rad, ali i njihovoj odgovornosti za odvijanje poslovnih procesa. Uspostavljanjem linijskog izvještavanja obezbjeđuje se praćenje realizacije ciljeva, ali i prostor za blagovremeno reagovanje u slučaju određenih odstupanja.

Nivo do kojeg su elementi kontrolnog okruženja uspostavljeni ukazuje koliko su rukovodioci posvećeni uspješnom ostvarivanju ciljeva i da li svojim ličnim i profesionalnim integritetom podstiču etičke vrijednosti kod ostalih rukovodilaca i zaposlenih.

Rezultati dostavljenih upitnika pokazuju da su gotovo svi korisnici sredstava budžeta (97,8%) definisali misiju i ključne ciljeve programom rada Vlade ili u strateškim dokumentima.

Dobro upravljanje podrazumijeva jasno definisana ovlašćenja i odgovornosti ne samo za obavljanje osnovne nadležnosti subjekta, već i za realizaciju postavljenih ciljeva, mjerenje ostvarenih rezultata i način upravljanja budžetskim sredstvima.

Upravo nedostatak upravljačke odgovornosti na svim organizacionim nivoima predstavlja osnovnu slabost u javnom sektoru. Upravljačka odgovornost povezana je sa delegiranjem ovlašćenja rukovodiocima organizacionih jedinica za ostvarivanje ciljeva, ali i za upravljanje odobrenim budžetskim sredstvima u obimu prenesenih ovlašćenja, kao i za uspostavljanje i razvijanje unutrašnjih kontrola koje će to omogućiti. Kako bi bili sigurni da rukovodstvo na nižim nivoima ostvaruje ono što se od njega očekuje, neophodno je uspostaviti sistem izvještavanja koji će im omogućiti blagovremene i sveobuhvatne informacije.

Prenošenjem ovlašćenja i odgovornosti na rukovodioce organizacionih jedinica za realizaciju ciljeva postiže se veća efikasnost poslovanja, ali samo ako se od njih traži odgovornost za ostvarene rezultate i ukoliko su im data ovlašćenja za donošenje odluka, upravljanje budžetskim sredstvima opredijeljenim za njihovu organizacionu jedinicu, kao i za uspostavljanje unutrašnjih kontrola.

Odgovori iz upitnika ukazuju da 69,9% korisnika sredstava budžeta ima interni akt kojim su formalno utvrđene odgovornosti i ovlašćenja za svakog rukovodioca, što predstavlja mali napredak u odnosu na prošlu godinu. Kao potvrdu za dati odgovor, subjekti su uglavnom navodili Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji i Statut, što ukazuje da još uvijek postoji nerazumijevanje ovog koncepta, jer se ovim pravnim aktima ne utvrđuje odgovornost za realizaciju poslovnih ciljeva jednog subjekta.

CHU je prilikom prikupljanja podataka za potrebe izvještavanja Strategije reforme javne uprave i Programa reforme upravljanja javnim finansijama utvrdilo da samo dva Ministarstva imaju ovaj formalni akt i da se delegiranje finansijskih nadležnosti realizuje samo na nivo sekretara institucije, tj. plaćanje se može izvršiti samo uz odobrenje rukovodioca subjekta ili sekretara.

Evropska komisija je u svom Izvještaju o napretku za 2017. godinu navela da je postignut određeni napredak u pogledu unutrašnjih kontrola, ali da i dalje očekuje da Crna Gora preduzme aktivnosti na uspostavljanju upravljačke odgovornosti, kroz povećanje svijesti rukovodilaca.

Upravljačka odgovornost neodvojiva je od profesionalizacije rukovodilaca. Od unapređenja efikasnosti i efektivnosti rada, naročito rukovodećeg kadra u državnoj administraciji, zavisi i uspjehnost reforme državne uprave. Izazovi na radnom mjestu rukovodilaca u državnoj upravi su sve brojniji i složeniji, naročito u procesu pristupanja Evropskoj uniji. Pored zahtjeva za ličnom ekspertizom, strateškim planiranjem i preuzimanjem odgovornosti, povećavaju se očekivanja i od efikasnosti timskog rada u interesu ostvarenja institucionalnih ciljeva. Takođe, zahtijeva se i fleksibilnost u odgovorima na potrebe zainteresovanih strana i zaposlenih, veća motivacija i profesionalizacija zaposlenih i stvaranje pozitivne i podsticajne atmosfere u radnom okruženju.

Odgovori iz upitnika pokazuju da rukovodioci prisustvuju obukama o tehnikama i vještinama upravljanja (73,1%), kao i obukama o boljem razumijevanju finansijskih, računovodstvenih i budžetskih procesa (69,5%) koje organizuju Uprava za kadrove ili međunarodne institucije. Međutim, na obuke koje su organizovane iz oblasti finansijskog upravljanja i kontrola u većini slučajeva rukovodioci na centralnom nivou se ili nijesu odazvali ili su poziv delegirali službenicima.

Plan za unapređenje finansijskog upravljanja i kontrola donosi se kako bi se sveobuhvatno planirale ključne aktivnosti koje će se preduzeti u cilju daljeg unapređenja finansijskog upravljanja i kontrola. Preporuka je da se plan donosi na godišnjem nivou. Procenat usvojenog Plana za unapređenje finansijskog upravljanja i kontrola je povećan u odnosu na prošlu godinu za 5,7% i iznosi 58,7%. Međutim, većina korisnika sredstva budžeta donijela je ovaj plan prije 3 i više godina što ukazuje da se usvajanje plan vezuje samo za ispunjavanje zakonske obaveze, a ne u cilju unapređenja upravljanja. (Za detalje pogledati Prilog br. 2).

U tabeli br. 5 dati su uporedni podaci za određena pitanja od 2015. god do 2017. god:

Tabela 5. Aktivnosti na uspostavljanju kontrolnog okruženja

	2015	2016	2017
Da li postoji interni akt kojim je regulisano delegiranje ovlašćenja i odgovornosti?	68,5%	67,5%	69,9%
Da li je utvrđen plan usavršavanja zaposlenih?	52,2%	55,9%	55,4%

Da li se zaposleni stručno usavršavaju?	94,2%	97,6%	97,8%
Da li rukovodioci prisustvuju obukama o tehnikama i vještinama upravljanja?	78,8%	70,7%	73,1%

Komponenta 2 – Upravljanje rizicima

Upravljanje rizicima je sastavni dio upravljanja i sprovodi se u cilju smanjenja obima neizvjesnosti koje bi mogle biti prijetnja poslovnoj uspješnosti subjekta i kao jedan od alata predstavlja pomoć rukovodstvu da predvidi okolnosti i reaguje na njih pravovremeno.

U cilju smanjenja neželjenih i negativnih uticaja rizika, neophodno je izgraditi efikasan sistem upravljanja rizicima koji podrazumijeva uspostavljanje unutrašnjih kontrola koje će rizike smanjiti na nivo koji je prihvatljiv, a da se pri tome ne ugrožava poslovanje subjekta.

Upravljaajući rizicima stvaraju se dobre pretpostavke za donošenje kvalitetnih odluka, efikasnost poslovanja, bolje predviđanje, a takođe doprinosi se i jačanju povjerenja u upravljački sistem javnog sektora.

Odvijanje poslovnih procesa bez identifikovanja rizika koji ih mogu ugroziti, ne predstavlja dobar model upravljanja.

Rezultati upitnika pokazuju da je i tokom 2017. godine ostvaren određen napredak u uspostavljanju i ažuriranju registra rizika, ali i zainteresovanosti zaposlenih za unaprijeđivanjem i sticanjem novih znanja u oblasti upravljanja rizicima.

Tabela 6. Aktivnosti na upravljanju rizicima

	2015	2016	2017
Da li se vodi Registar rizika?	39,3%	45,7%	48,9%
Da li se Registar rizika redovno ažurira?	37,3%	55,1%	48,8%
Da li zaposleni prisustvuju obukama u oblasti upravljanja rizicima?	53,2%	61,8%	62,1%

Analizirajući dostavljene odgovore koji se odnose na tri glavna rizika u subjektu, uočeno je da u odnosu na prošlu godinu, zaposleni prepoznaju rizike koji se mogu javiti u oblastima i procesima njihovog rada (reputacione, operativne i finansijske rizike), ali da još uvijek ne razlikuju uzrok zbog kojeg se može javiti rizik. Pa tako većina navodi kao ključne rizike nedostatak zaposlenih i nedostatak kadrova, kao i u pojedinim slučajevima odavanje povjerljivih podataka. Dati odgovori ukazuju da je potrebno i dalje unapređivati znanja i vještine u ovoj oblasti kako bi se prepoznali ključni rizici koji ugrožavaju poslovanje i upravljanje rizicima postalo sastavni dio upravljanja, a ne samo zakonska obaveza prema Ministarstvu finansija.

Pojedini subjekti su naveli da su obuke koje Ministarstvo finansija sprovodi za zaposlene u javnom sektoru imale značaja za dalji rad. Takođe, 72,5%, korisnika sredstava budžeta odgovorilo je da su rukovodioci organizacionih jedinica uključeni u proces identifikacije

rizika i primjenjuju različite načine za njegovo smanjenje, kao i da su pojedine institucije donijele Strategiju upravljanja rizicima. (Za detalje pogledati Prilog br.2).

Komponenta 3 – Kontrolne aktivnosti

Kontrolne aktivnosti su sve mjere (politike, pisana pravila i procedure) koje rukovodici uspostavljaju i sprovode u subjektu kako bi dobili razumno uvjeravanje da će one doprinijeti ostvarenju ciljeva subjekta. 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.

Kontrolne aktivnosti su u stvari odgovor na uzrok određenog rizika, jer se njihovim sprovođenjem preduzimaju neophodne aktivnosti za upravljanje rizicima i omogućava postizanje ciljeva subjekta.

Kontrole 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 (detaljni koraci, rokovi u kojima ih je potrebno sprovesti, kao i odgovorna lica za realizaciju svih finansijskih i nefinansijskih procesa) odnosno, da su kontrolne aktivnosti dokumentovane. Time se postiže veća efektivnost poslovnih procesa, transparentnost poslovanja i implementacija važećih propisa.

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

Rezultati upitnika pokazuju da je došlo do manjih promjena u formalizovanju internih pravila i procedura za rad na **lokalnom nivou**, u odnosu na prošlu godinu, jer su u 2017. godini opštine Žabljak, Petnjica, Šavnik i Bar preduzele određene korake na ispunjavanju ove obaveze.

Iako je veliki broj korisnika sredstava budžeta na **centralnom nivou** donijelo uputstva za rad, i dalje postoji određeni broj koji to nije učinio.

Ministarstva imaju ključnu odgovornost za kreiranje politike u određenim oblastima, a koje realizuju i drugi organi uprave. Organi uprave imaju stručnu i upravljačku samostalnost, a odgovorni su ministarstvu nadležnom za upravnu oblast u kojoj vrše poslove. Od 13 ministarstava, koja su u skladu sa Uredbom o organizaciji i načinu rada državne uprave u obavezi da vrše nadzor nad zakonitošću i cjelishodnošću upravnih akata organa uprave, samo 6 ministarstava je odgovorilo da je utvrdilo načine izvještavanja subjekata nad kojima vrše nadzor, dok su ostala ministarstva navela da to čine kroz godišnje izvještaje o radu. Međutim, ukoliko nije definisan redovan sistem izvještavanja za praćenje ostvarenih rezultata smanjena je mogućnost da se blagovremeno reaguje ukoliko se dese određena odstupanja.

Zakonom o državnoj imovini propisano je da su rukovodioci subjekta odgovorni za zakonito i ekonomično upravljanje i korišćenje državne imovine i da su zaposleni odgovorni za savjesnu i namjensku upotrebu imovine koju koriste u obavljanju poslova.

Rezultati upitnika pokazuju da je 96,8% korisnika sredstava budžeta obezbijedilo kontrolu pristupa sredstvima, evidencijama i njihovom korišćenju i to najčešće kroz sistem SAP-a. (Za detalje pogledati Prilog 2).

U tabeli 7 dati su uporedni podaci za određena pitanja od 2015. god do 2017. god:

Tabela 7. Interne procedure i izvještavanje

	2015	2016	2017
Da li imate Knjigu procedura sa operativnim pisanim uputstvima za rad i utvrđenim odgovornostima za glavne poslovne procese?	81,8%	84,3%	88%
Da li imate procedure u kojoj je utvrđen način izvještavanja subjekta nad kojima vršite nadzor?	30,9%	25,3%	25%
Da li je obezbjeđena kontrola pristupa sredstava, evidenciji i njihovom korišćenju?	98,9%	97,6%	96,8%

Podaci iz tabele ukazuju na napredak u donošenju internih pravila i procedura, kao i da je manji broj korisnika sredstava budžeta utvrdio način izvještavanja subjekta nad kojima vrše nadzor.

Komponenta 4 – Informacije i komunikacije

Upravljanje informacijama se danas ističe kao jedan od najvažnijih resursa, pa je za donosiocje odluka neophodno da razviju kvalitetne i pouzdane sisteme izvještavanja koji će im pružiti tačne, pouzdane i blagovremene informacije.

Takođe, poseban značaj ima i interoperabilnost, odnosno određeni stepen kompatibilnosti između sistema koji razmjenjuju informacije, kako bi se minimizovalo vrijeme kod razmjene podataka i omogućilo da različiti sistemi i organizacije rade zajedno.

Rezultati upitnika pokazuju da korisnici sredstava budžeta imaju razvijen sistem informacija, jer njihovi odgovori pokazuju da:

- 100% zaposlenih dobija jasne i precizne smjernice i instrukcije za obavljanje poslova,
- 98,9% rukovodilaca dobija blagovremeno odgovarajuće informacije na osnovu kojih donosi odluke,
- 93,5% rukovodilaca organizacionih jedinica prije stvaranja obaveze provjerava da li postoje raspoloživa sredstva za tu namjenu,
- 91,2% rukovodilaca organizacionih jedinica posjeduje informacije o neizmirenim obavezama i izvršenju budžeta,
- 64,4% priprema finansijske izvještaje o realizaciji ciljeva,
- 81,2% analizira pripremljene finansijske izvještaje o realizaciji ciljeva
- 94,5% rukovodilaca organizacionih jedinica, nakon usvajanja budžeta, dobija informacije o dodijeljenim budžetskim sredstvima za realizaciju ciljeva iz njihove nadležnosti za tekuću godinu.

Važan dio unutrašnjih kontrola predstavlja i uspostavljanje sistema za prijavljivanje sumnji na prevaru ili nedozvoljene radnje. Odgovori iz upitnika ukazuju da je 60,7% korisnika sredstava budžeta uspostavilo način izvještavanja u slučaju otkrivanja grešaka, nepravilnosti, pogrešne upotrebe sredstava, prevara ili nedozvoljenih radnji i to kroz Plan integriteta,

formiranjem komisija, internom komunikacijom na sastancima i sl. (Za detalje pogledati Prilog 2).

U tabeli 8 dati su uporedni podaci za određena pitanja od 2013. god do 2017. god.

Tabela 8. Sistem izvještavanja

	2013	2014	2015	2016	2017
Da li rukovodioci subjekta dobijaju odgovarajuće informacije na osnovu kojih donose odluke?	91,9%	94,2%	100%	98,8%	98,9%
Da li je utvrđen način izvještavanja u slučaju otkrivanja grešaka, nepravilnosti, pogrešne upotrebe sredstava, prevara i nedozvoljenih radnji?	50,8%	51,5%	54,8%	53,8%	60,7%

Posmatrajući period od pet godina, uočava se da se pojedini sistemi izvještavanja postepeno razvijaju.

Komponenta 5 – Praćenje i procjena

Rukovodilac subjekta odgovoran je da prati i ocjeni adekvatnost sistema unutrašnjih kontrola i ukoliko postoji slabost i odgovoran je da unaprijedi kontrolu i smanji rizik ponovnog pojavljivanja slabosti.

Unutrašnje kontrole su adekvatne i efektivne samo ukoliko postoji i funkcioniše svih pet komponenti COSO okvira.

Odgovori iz upitnika ukazuju, da lica zadužena za koordinaciju sistema finansijskog upravljanja i kontrola u Ministarstvu finansija i Ministarstvu unutrašnjih poslova ni ove godine nijesu izvještavali rukovodioca subjekta o uspostavljenim unutrašnjim kontrolama, dok se iz pojedinih odgovora zaključuje da korisnici sredstva budžeta ne prave razliku između unutrašnjih kontrola i unutrašnje revizije.

Kontinuiranim praćenjem utvrđuje se da li su unutrašnje kontrole uspostavljene, da li se sprovode i da li su efektivne. Upravo Plan za unapređivanje finansijskog upravljanja i kontrola omogućava sveobuhvatno analiziranje slabosti koje su evidentirane u Godišnjem izvještaju o sprovođenju planiranih aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrola i način izvještavanja (GI-FMC), kroz nalaze i preporuke Državne revizorske institucije i unutrašnje revizije, kao i planiranje aktivnosti koje će se preduzeti u cilju unapređenja ovog sistema. Odgovori na ovo pitanje ukazuju da je 54 korisnika sredstava budžeta ažuriralo plan tokom 2017. godine. Međutim, uvidom u registar koji vodi CHU, uvrđeno je da je Plan ažuriralo samo njih 5 (2 na centralnom i 3 na lokalnom nivou) i da su pojedini korisnici sredstava budžeta donijeli Plan 2011. godine, a da o ažuriranju nijesu obavijestili Ministarstvo finansija.

Značajnu ulogu u procesu ocjene sistema upravljanja, upravljanja rizicima i unutrašnjih kontrola ima **unutrašnja revizija**. Odgovori iz upitnika ukazuju da je 88,5% rukovodica upoznato sa značajem i ulogom unutrašnje revizije i da se 77,2% preporuka sprovodi.

Tabela 9 daje prikaz odgovora za pojedina pitanja od 2015. god. do 2017. god.:

Tabela 9. Praćenje finansijskog upravljanja i kontrola

	2015	2016	2017
Da li lice zaduženo za sprovođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrola izvještava rukovodioca subjekta o stanju i razvoju ovog sistema?	91,9%	87,5%	88,9%
Da li se ažurira plan za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola?	58%	63,5%	67,5%
Da li je omogućeno zaposlenima da daju sugestije i preporuke za poboljšanje sistema unutrašnjih kontrola?	88,2%	87,3%	93,1%
Da li se sprovode preporuke unutrašnje revizije?	77,3%	85,1%	77,2%

Iz tabele se može zaključiti da postoje oscilacije u praćenju i ocjeni sistema finansijskog upravljanja i kontrola kod korisnika sredstava budžeta.

Analiza dostavljenih odgovora pokazuje da su korisnici sredstava budžeta svoj stepen razvoja finansijskog upravljanja i kontrola u gotovo svim oblastima ocijenili uspješnije u odnosu na prošlu godinu. Međutim, obrazloženja koja su dostavili kao potvrdu za date odgovore ukazuju da i dalje postoji nerazumijevanje značaja sistema finansijskog upravljanja i kontrola za upravljanje i ostvarivanje ciljeva. (Za detalje pogledati Prilog 2).

Odgovori dati u GI-FMC poslužiće CHU prilikom odabira subjekata koji će biti predmet sagledavanja kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrola u 2018. godini.

3.1.1.2. Sagledavanje kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrola

U skladu sa Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru, CHU je tokom 2017. godine sproveda sagledavanje kvaliteta u: Ministarstvu zdravlja, Ministarstvu nauke, Sekretarijatu za razvojne projekte, Fondu za obeštećenje i Agenciji za zaštitu konkurencije.

Cilj sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola kod odabranih korisnika sredstava budžeta je da se utvrdi stepen razvoja ovog sistema u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola, kao i sa međunarodno prihvaćenim standardima za unutrašnju kontrolu. Takođe, kroz sagledavanje sistema unapređuje se metodologija i standardi rada.

Sagledavanjem kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola u **Ministarstvu zdravlja** utvrđeno je da se u organizacionoj jedinici koja je bila predmet sagledavanja kvaliteta vode sveobuhvatne evidencije koje podržavaju funkcionisanje unutrašnjih kontrola, kako bi se obezbijedile relevantne i kvalitetne informacije kao osnova za donošenje odluka. Takođe, pripremaju se kvartalni, polugodišnji i godišnji izvještaji o radu, koji sadrže i realizovane aktivnosti po svakom zaposlenom i oni se razmatraju na kolegijumima, kako bi se rukovodstvo informisalo o realizaciji aktivnosti.

U cilju dobijanja pravovremenih informacija iz zdravstvenog sistema, u Ministarstvu je uspostavljen sistem koji omogućava pristup podacima Fonda, čime je skraćena procedura dobijanja podataka formalnim putem, kao i omogućen stalni uvid u stanje sistema.

Stanje unutrašnjih kontrola u Ministarstvu data je kroz posebnu analizu koja je sastavni dio ovog izvještaja.

Ministarstvo nauke je sistem finansijskog upravljanja i kontrola uspostavilo u dijelu koji se odnosi na definisane strateške i operative ciljeve, a sistem izvještavanja o realizovanim aktivnostima uređen je Internim pravilom o vrsti i načinu sačinjavanja i dostavljanja finansijskih izvještaja. Interni finansijski izvještaji dostavljaju se ministarki, sekretarki, a po potrebi i ostalim članovima kolegijuma radi: praćenja realizacije postavljenih ciljeva i načina upravljanja dodijeljenim finansijskim sredstvima, ali i donošenja odluka o preraspodjeli sredstava.

U Sekretarijatu za razvojne projekte sistem finansijskog upravljanja i kontrole je u velikoj mjeri usklađen sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, kao i sa međunarodno prihvaćenim standardima za unutrašnju kontrolu, primjenom COSO okvira. To se naročito odnosi u dijelu kontrolnih aktivnosti kroz jasno definisana pravila i procedure za najznačajnije poslovne procese, kao i u procesu upravljanja rizicima, jer je Sekretarijat usvojio registar rizika u čijoj su izradi učestvovali predstavnici svih organizacionih jedinica i koji se redovno ažurira. Takođe, u Sekretarijatu se pripremaju interni izvještaji u cilju redovnog praćenja i izvještavanja o finansijskom realizovanju ciljeva.

Međutim, Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji su sistematizovana službenička mjesta za 23 izvršioca, od kojih je 11 radnih mjesta popunjeno, što u velikoj mjeri otežava rad zaposlenih, jer je popunjenost 52% sistematizovanih radnih mjesta.

Fond za obeštećenje je uspostavio određene elemente finansijskog upravljanja i kontrola. U Fondu postoji Knjiga procedura koja sadrži procedure za funkcionisanje poslovnih procesa ali se ista ne ažurira redovno. Kako bi se osiguralo da procedure odražavaju stvarno stanje odvijanja procesa, da sadrže detaljne korake, rokove u kojima ih je potrebno sprovesti, pregled kontrola koje su uspostavljene, kao i odgovorna lica za realizaciju svih finansijskih i nefinansijskih procesa, potrebno ih je redovno ažurirati. U razgovoru sa predstavnicima Fonda navedeno je da interne procedure i pravila nijesu prepoznate kao prednost, odnosno pomoć u radu, zbog specifične nadležnosti Fonda i malog broja zaposlenih i da im nijesu potrebna nova operativna pisana uputstva za rad, zbog malog broja službenika i redovne komunikacije među njima.

Sagledavanjem kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola u **Agenciji za zaštitu konkurencije** utvrđeno je da uspostavljena interna pravila i procedure sadrže detaljne korake, rokove u kojima ih je potrebno sprovesti, pregled kontrola koje su uspostavljene, kao i odgovorna lica za realizaciju finansijskih i nefinansijskih procesa.

Sagledavanjem kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola kod odabranih korisnika sredstava budžeta, može se zaključiti da je postignut različit stepen razvoja i da je potrebno dalje unapređenje ovog sistema, naročito u dijelu delegiranja ovlašćenja, odnosno jasno utvrđenih linija odgovornosti i izvještavanja za praćanje rezultata rada.

Takođe, potrebno je nastaviti sa kontinuiranim usavršavanjem potrebnih znanja i vještina rukovodilaca i zaposlenih sa ciljem daljeg unapređenja rada državne administracije i reformskih procesa državne uprave.

3.1.1.3. Analiza internog izvještavanja u institucijama javnog sektora

Analiza internog izvještavanja u javnom sektoru ima za cilj da sagleda postojeći sistem izvještavanja u ministarstvima u odnosu na ciljeve iz ugla sistema unutrašnjih finansijskih kontrola, kao i da predloži određene izmjene koje podržavaju reformu upravljanja javnim finansijama i jačanje upravljačke odgovornosti. Takođe, poseban osvrt dat je i na ulogu službe za opšte poslove i finansije u realizaciji ciljeva organizacionih jedinica u ministarstvima.

3.1.1.3.1. Sistem izvještavanja

Korisnici informacija u javnom sektoru su prvenstveno rukovodioci. Oni su odgovorni za upravljanje, a sam tim i za planiranje, organizovanje, usmjeravanje i kontrolisanje poslovnih procesa radi ostvarivanja strateških i poslovnih ciljeva. Kako bi svoje dužnosti obavljali na efikasan način u raznim oblastima (zdravstvo, socijala, obrazovanje itd.) neophodne su im tačne, blagovremene i kompletne informacije. Upravo iz tog razloga prepoznata je potreba za unapređenjem internog izvještavanja, jer se rukovodioci prvenstveno oslanjaju na interne izvještaje prilikom donošenja odluka.

Međunarodni računovodstveni standardi za javni sektor naglašavaju povezanost internog i eksternog izvještavanja, odnosno postizanje zahtjeva koji osiguravaju jedinstvenu metodološku osnovu u pripremi informacija za interne i eksterne korisnike. Razlozi za ovakav pristup su sve veći zahtjevi prema javnom sektoru da se izvještaji objavljuju i budu dostupni javnosti.

Precizno i efikasno izveštavanje je bitno zbog praćenja svih poslovnih aktivnosti, ali i zbog upravljanja istim. Sa jedne strane, omogućava praćenje da li sve ide svojim tokom i onako kako bi trebalo, a sa druge strane omogućava blagovremeno upravljanje i prilagođavanje nastalim promenama i ukoliko je potrebno, preduzimanje određenih mjera. Samim tim, razvijeno interno izveštavanje omogućava bolje planiranje, a ujedno je i pomoć svakom rukovodiocu, da ima informacije na osnovu kojih će moći da upravlja.

Svrha internog izveštavanja je da se obezbijedi evidentiranje, obrada i prikaz poslovnih podataka na jednostavan, svima razumljiv način, kako bi se oni mogli iskoristiti za pravilno donošenje odluka. Detaljni pregled prošlih i aktuelnih poslovnih aktivnosti omogućava predviđanje budućih trendova.

Interno	izvještavanje	može	biti:
PREMA FORMALNOSTI	• FORMALNO • NEFORMALNO		
PREMA PERIODU	• PERIODIČNO • SITUACIONO		
PREMA PRISTUPU	• ANALITIČKO • INFORMATIVNO		

Interno izvještavanje ima smisao i ispunjava svoju svrhu samo ako ih oni za koje su pripremljeni koriste prilikom donošenja poslovnih odluka.

3.1.1.3.2. Interno izvještavanje u kontekstu PIFC³

Sistem unutrašnjih kontrola podrazumjeva širok spektar aktivnosti planiranja, organizovanja, davanja smjernica zaposlenima i kontrolu subjekta radi ostvarivanja ciljeva.

Rukovodilac subjekta je dužan da uspostavi odgovarajući sistem internog izvještavanja odnosno razmjene informacija, jer su one osnova za uspješno ostvarivanje ciljeva i donošenje odluka.

Zakon o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru propisuje da informacije u poslovanju subjekta moraju biti odgovarajuće, ažurne, tačne i dostupne radi:

- 1) efektivne komunikacije na svim hijerarhijskim nivoima subjekta;
- 2) omogućavanja zaposlenima jasnih i preciznih smjernica i instrukcija o njihovoj ulozi i odgovornostima u vršenju finansijskog upravljanja i kontrole subjekta;
- 3) dokumentovanja svih poslovnih procesa i transakcija, koje obuhvata opise sistema putem dijagrama toka, računovodstvo i sistem arhiviranja sa ciljem izrade odgovarajućeg revizorskog traga;
- 4) razvoja efektivnog, blagovremenog i pouzdanog sistema izvještavanja, koje uključuje: nivoe i rokove za izvještavanje, vrste izvještaja i način izvještavanja u slučaju otkrivanja grešaka, nepravilnosti, pogrešne upotrebe sredstava i informacija, prevara ili nedozvoljenih radnji.

Dalje, Zakon propisuje obavezu rukovodioca subjekta u vezi čuvanja i zaštite sredstava i **informacija** od gubitaka, otuđenja, neovlašćenog korišćenja i pogrešne upotrebe; potpunog, tačnog i blagovremenog evidentiranja svih transakcija; kao i u vezi dokumentovanja svih transakcija i poslova unutar subjekta.

Sistem unutrašnjih kontrola poseban naglasak stavlja na interno **finansijsko** izvještavanje, jer tačna finansijska informacija se često koristi kao mehanizam da podrži odluke i osigura efikasnu alokaciju sredstava i ostvarenje ciljeva.

³ PIFC – Unutrašnja finansijska kontrola

Dobra i kvalitetna finansijska informacija je od suštinske važnosti da bi se osiguralo da rukovodioci mogu biti efikasni u:

- formulisanju politika,
- donošenju odluka,
- planiranju usluga,
- finansijskom planiranju i
- finansijskom praćenju i kontroli.

Informacije, odnosno izvještaji koji se koriste za interno donošenja odluka u instituciji, predstavljaju osnovu za pripremanje informacija za potrebe šire javnosti.

Dobro uspostavljen sistem internog izvještavanja obezbjeđuje praćenje poslovanja i osigurava da rukovodstvo dobije tačne informacije koje se prevashodno odnose na:

- statističke podatke,
- izvještaje o planiranim i izvršenim budžetskim izdacima,
- izvještaje o zaposlenima,
- analize troškova organizacionih jedinica, efikasnosti poslovanja ili analize vrijednosti za novac,
- računovodstvene informacije,
- analize i upoređivanje podataka,
- realizaciju ključnih indikatora,
- izvještaje, npr. izvještaj o stanju gotovine, izvještaj o provjeri popisa imovine.

Preduslov za pripremu izvještaja, planova, finansijskih iskaza i drugih vrsta informacija, jeste da se informacije identifikuju, brzo i pravilno evidentiraju, saopštavaju u formi i utvrđenim rokovima.

Na osnovu razvijenog internog izvještavanja moguće je sprovesti kontrolu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti poslovanja na nivou subjekta, kao i na nivou organizacionih jedinica. Uspostavljanje adekvatnog sistema internog izvještavanja u javnom sektoru nametnulo se i kao neophodan preduslov za realizaciju, odnosno objavljivanje eksternih izvještaja.

3.1.1.3.3. Interno izvještavanje u ministarstvima

Za potrebe izrade ove analize Direktor za centralnu harmonizaciju je poslao Upitnik svim Ministarstvima (ukupno 18), kako bi se dobile informacije koliko je razvijeno interno izvještavanje u vezi realizacije definisanih ciljeva. Upitnik je sastavljen iz tri oblasti: izvještavanje o realizaciji ciljeva, podrška službe za opšte poslove i finansije u realizaciji ciljeva organizacionih jedinica i izvještavanje o realizaciji ciljeva organa uprave u sastavu.

3.1.1.3.4. Izvještavanje o realizaciji ciljeva

Svi subjekti u javnom sektoru imaju određene ciljeve koje teže da ostvare kroz svoje poslovanje.

Formulisanje opštih ciljeva mora biti praćeno postavljanjem ciljeva za pojedinaćne operativne nivoe u organizaciji, jer su rukovodioci organizacionih jedinica odgovorni za realizaciju politika iz njihove nadležnosti. Ključna odgovornost rukovodilaca je da uspostave sistem unutrašnjih kontrolu koji im daje razumnu uvjerenost da će ciljevi biti ostvareni. Kako bi dobili uvjeravanje o funkcionisanju uspostavljenog sistema neophodno je njegovo praćenje i izvještavanje o rezultatima rada na nivou organizacionih jedinica.

Razvoj upravljaćke odgovornosti povezan je sa nivoom razvoja budžetskog sistema i izvještavanja, tj. definisanjem ciljeva na nivou svakog programa, imenovanje odgovornih lica i praćenje rezultata.

Ciljevi u javnom sektoru Crne Gore obićno su definisani na strateškom nivou, što potvrđuju i odgovori iz Upitnika. Naime, na pitanje da li su u subjektu definisani ciljevi programa, odgovori iz su se uglavnom odnosili na realizaciju i praćenje aktivnosti koje su definisane strateškim dokumentima ili na unapređenje određene oblasti. Međutim, jasno utvrđeni ciljevi na nivou organizacionih jedinica mnogo su ređi. Ministarstva su odgovorila da imaju imenovana odgovorna lica po programima, ali u praksi u većini slučajeva je više organizacionih jedinica je u okviru jednog programa. Finansijsko izvještavanje o raspodjeli budžetskih sredstvava na nivou organizacionih jedinica nije formalizovano, dok se o planovima rada i rezultatima raspravlja na kolegijumu, gdje prisustvuju rukovodioci. To sve ukazuje da je teško uvezati budžetom odobrena sredstva za tekuću godinu sa planiranim aktivnostima, odnosno realizacijom ciljeva organizacionih jedinica.

3.1.1.3.5. Uloga službi za opšte poslove i finansije

Službe za opšte poslove i finansije su jedne od ključnih karika u sistemu internog izvještavanja. Kao što je važno da rukovodioci razumiju svoju ulogu u upravljanju, tako je važno da se na pravilan način shvati i razumije uloga ovih službi. U praksi se često događa da se ta uloga nedovoljno razumije i/ili pogrešno interpretira.

Uloga službi za opšte poslove i finansije je da pruže podršku i savjete rukovodicima u dijelu koji se odnosi na:

- Izradu informacije koje će rukovodiocima pomoći u pripremi plana budžeta svojih organizacionih jedinica;
- Osiguranje da su rukovodioci pravovremeno upoznati sa iznosom odobrenih i izvršenih budžetskih sredstava njihovih organizacionih jedinica;
- Povezivanje finansijskih informacija i informacija o ostvarenim rezultatima;
- Razvoj internih računovodstvenih sistema za dobijanje informacija o troškovima, prihodima, imovini, obavezama, itd.

Analizirujući dostavljene odgovore, utvrđeno je da se podrška službe za opšte poslove i finansije u Ministarstvima u realizaciji ciljeva organizacionih jedinica u većini slučajeva odnosi na pripremu izvještaja u vezi izvršenja, odnosno realizacije odobrenog budžeta, i to uglavnom usmeno ili za potrebe ministra.

Važno je naglasiti da službe za opšte poslove i finansije nijesu i ne mogu biti odgovorne za izvršenje budžeta po pojedinim organizacionim jedinicima, odnosno programima niti su odgovorne za postizanje rezultata. Za to su odgovorni rukovodioci. Međutim, potrebno je da služba za opšte poslove i finansije u saradnji sa organizacionim jedinicama vodi evidencije troškova po organizacionim jedinicama, kako bi se vršilo usaglašavanje sa planom i

eventualna odstupanja blagovremeno uklonila. Na taj način rukovodioci organizacionih jedinica će dobiti preciznije informacije neophodne za planiranje budžeta i donošenje odluka.

3.1.1.3.6. Izvještavanje u organima uprave u sastavu

Ministarstva koja u svom sastavu imaju organe uprave, takođe treba da uspostave sistem izvještavanja, kako bi se osigurala blagovremene informacije za potrebe nadzora poslovanja, blagovremenog otkrivanja mogućih poteškoća u poslovanju i ostvarivanja ciljeva, kao i preduzimanja potrebnih mjera.

Na osnovu dostavljenih odgovora iz Upitnika, većina ministarstava nema uspostavljen način izvještavanja za organe uprave u sastavu. Organi uprave u sastavu uglavnom dostavljaju godišnje izvještaje o radu ili na zahtjev ministra.

Ovakav sistem izvještavanja nije dovoljan, jer ne ostavlja prostora da se blagovremeno reaguje u slučaju određenih odstupanja. Sve ovo ukazuje na nerazumijevanje ministarstava o značaju internog izvještavanja u cilju praćenja rezultata rada organa nad kojima vrše nadzor.

Neophodno je definisati i način saradnje ministarstva sa organima i organizacijama iz upravne oblasti za koju je ministarstvo nadležno, uključujući i sistem izvještavanja o ostvarenim rezultatima i uspostavljenim unutrašnjim kontrolama.

3.1.1.3.7. Preporuke za unaprijedenje izvještavanja

Analiza internog izvještavanja ukazuje da je ovaj sistem potrebno unaprijediti, jer se interni izvještaji pripremaju periodično i po zahtjevu, ali samo o izvršenju budžeta (visina i vrsta troškova u odnosu na odobrena sredstva), bez detaljnog analiziranja podataka. Unapređenje poslovanja subjekta ne može se obezbijediti samo povremenim analizama (povodom periodičnih obračuna i završnog računa), jer se takve “rijetke” informacije moraju tretirati kao nedovoljne.

Potrebno je pored redovnih pripremati i izvještaje na zahtjev po principu “svakome svoje” koji će rukovodiocima organizacionih jedinica pružiti odgovarajuće informacije, nasuprot prevaziđenoj praksi izvještavanja po principu “jednake informacije svima”. Sveobuhvatna analiza na nivou pojedinačnih organizacionih jedinica usloviće povezivanje plana budžetom odbrenih sredstava i utvrđenih ciljeva sa ostvarenim rezultatima i ukazati na određena odstupanja i slabosti.

Uspostavljanje razmjene informacije između rukovodstva i zaposlenih je osnova za rad. Rukovodstvo bi trebalo da saopšti zaposlenima informacije koje su im potrebne i da obezbijedi povratne informacije o rezultatima rada, rizicima i funkcionisanju unutrašnjih kontrola.

Pored interne komunikacije, rukovodstvo treba da obezbijedi postojanje adekvatnih načina komunikacije sa spoljnim stranama (klijenti, dobavljači, regulatori i dr), kao i dobijanja informacija od istih, jer se spoljnom komunikacijom obezbijeduju inputi koji mogu imati veoma značajan uticaj do kog obima subjekat postiže svoje ciljeve. U prilog navedenom, svi subjekti u javnom sektoru imaju obavezu i odgovornost komunikacije prema široj javnosti. Uspostavljanjem unutrašnje kontrole u vezi pripreme i saopštavanja pouzdanih i značajnih

finansijskih i nefinansijskih informacija zadovoljiće se potrebe i očekivanja građana i osigurati transparentnost poslovanja i odgovornost rukovodilaca u javnom sektoru.

Internim izvještajima koji su orijentisani na realizaciju aktivnosti u vezi planiranih ciljeva se podiže svijest o važnosti i značaju efektivne unutrašnje kontrole, kako bi zaposleni bili svjesni svojih uloga i odgovornosti u izvršavanju i podržavanju elemenata unutrašnje kontrole.

3.1.1.4. Analiza unutrašnjih kontrola u sektoru zdravstva

Institucije zdravstvenog sistema su **Ministarstvo zdravlja, Fond za zdravstveno osiguranje i javne zdravstvene ustanove**, nad čijim radom Ministarstvo zdravlja vrši nadzor.

Zdravstveni sistem u Crnoj Gori je, po većini parametara koji ga karakterišu, kompleksan i širok sistem i kao takav pogodan je za uvođenje i primjenu novih znanja i iskustava. Složenost zdravstvenog sistema Crne Gore ogleda se kroz njegov uticaj i značaj koji ima na zdravstveno stanje stanovništva. Strategijom razvoja zdravstvenog sistema Crne Gore, kao jedan od problema je prepoznat i nedostatak adekvatnih mehanizama upravljanja sistemom zdravstva, a posebno institucionalnih mehanizama.

Javne zdravstvene ustanove u Crnoj Gori su organizovane kroz mrežu primarne, sekundarne i tercijalne zdravstvene zaštite. Zdravstvene ustanove obuhvataju osamnaest domova zdravlja, sedam opštih bolnica, tri specijalne bolnice, Klinički centar Crne Gore, Institut za javno zdravlje, Zavod za hitnu medicinsku pomoć, Zavod za transfuziju krvi Crne Gore, Apotekarske ustanove Crne Gore i “Montefarm” u čijem sastavu se nalazi četrdeset i jedna apoteka u svim opštinama Crne Gore. Svaka od javnih zdravstvenih ustanova donosi svoj Statut i druge opšte akte.

3.1.1.4.1. Organizacija i institucije u okviru zdravstvenog sistema

Ministarstvo zdravlja je krovna institucija zdravstvenog sistema u Crnoj Gori koja u okviru svojih nadležnosti vrši poslove koji se odnose na:

- strategiju razvoja zdravstvenog sistema
- propise koji se tiču prava i ostvarivanja prava na zdravstvenu zaštitu
- normative i standarde u oblasti pružanja zdravstvenih usluga
- plan razvoja kadrova u zdravstvu.

Ministarstvo zdravlja poslove iz djelokruga nadležnosti rada obavlja u okviru pet direktorata (*Direktorat za zdravstvenu zaštitu, Direktorat za međunarodnu saradnju i harmonizaciju propisa, Direktorat za javno zdravlje i programsku zdravstvenu zaštitu, Direktorat za kontrolu kvaliteta zdravstvene zaštite i unaprjeđenje ljudskih resursa u zdravstvu, Direktorat za ekonomiju i projekte u zdravstvu*), dva Odjeljenja (*Odjeljenje za politike sprječavanja zloupotrebe droga, Odjeljenje za unutrašnju reviziju*) i dvije Službe (*Služba za kadrovske i opšte poslove, Služba za finansije, računovodstvo i javne nabavke*).

Ministarstvo zdravlja vrši nadzor nad sprovođenjem Zakona o zdravstvenom osiguranju i Zakona o zdravstvenoj zaštiti, kao i propisa donijetih na osnovu ovih zakona, kao i nad radom Fonda za zdravstveno osiguranje i zdravstvenih ustanova.

Fond je pravno lice koje vrši javna ovlašćenja u rješavanju o pravima i obavezama iz obaveznog zdravstvenog osiguranja utvrđenim zakonom. Poslovi u Fondu za zdravstveno osiguranje organizovani su u okviru šest sektora, tri službe, jednog odjeljenja, deset područnih jedinica i dvanaest filijala.

Zdravstvenu zaštitu osigurana lica ostvaruju u javnim zdravstvenim ustanovama u Crnoj Gori, čiji je osnivač država i drugim zdravstvenim ustanovama obuhvaćenih Mrežom zdravstvenih ustanova (Institut igalo i OB Meljine) i van Mreže zdravstvenih ustanova sa kojima Fond zaključuje ugovore o pružanju zdravstvenih usluga iz zdravstvenog osiguranja.

Ugovaranje i finansiranje zdravstvene zaštite vrši se na osnovu Programa zdravstvene zaštite, koji je utemeljen na relevantnim zakonskim i strateškim dokumentima značajnim za unapređenje zdravlja stanovništva i sprovođenje zdravstvene politike čime su definisani strateški pravci razvoja zdravstva i prioritetna razvojna područja zdravstvene politike.

Zdravstvene ustanove obavljaju zdravstvenu djelatnost na primarnom, sekundarnom i tercijalnom nivou. Zdravstvene ustanove su: dom zdravlja, ambulanta, laboratorija, apoteka, bolnica, zavod, prirodno lječilište, poliklinika, klinika, klinički centar, institut i Institut za javno zdravlje. Djelokrug rada zdravstvenih ustanova, njihovu organizaciju i način rada, kao i uslove koje moraju da ispunjavaju u pogledu prostora, potrebnog kadra i medicinsko tehničke opreme propisuje Ministarstvo, u skladu sa standardima i normativima.

U Crnoj Gori mrežu primarne, sekundarne i tercijalne zdravstvene zaštite čini: 18 domova zdravlja, 7 opštih bolnica, 3 specijalne bolnice, Klinički centar Crne Gore, Institut za zdravlje, Zavod za HMP, Zavod za transfuziju krvi, ZU Apoteke CG „Montefarm“.

3.1.1.4.2. Nadzor nad zakonitošću i cjelishodnošću rada

Ministarstvo zdravlja vrši nadzor nad zakonitošću i cjeloshodnošću rada Fonda za zdravstveno osiguranje, kroz obavljanje sledećih poslova:

- davanje saglasnosti na Predlog odluke o rasporedu sredstava Fonda ;
- davanje saglasnosti na godišnje bilanse potreba za lijekovima, medicinskim sredstvima i opremom;
- praćenje sistema finansiranja i finansijskog dijela ugovaranja između zdravstvenih ustanova i Fonda;
- davanje mišljenja na predloge Fonda o zaključivanju ugovora o pružanju zdravstvene zaštite i o učešću osiguranika u troškovima zdravstvene zaštite;
- davanje saglasnosti na plan javnih nabavki Fonda i praćenje realizacije javnih nabavki u zdravstvu;
- unaprjeđenje, razvoj i funkcionisanje integralnog zdravstvenog informacionog sistema;

- davanje saglasnosti na pravne propise koje donosi Fond, kada je to propisano zakonom.

Ministarstvo zdravlja daje saglasnost na statut i akt o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji zdravstvenih ustanova čiji je osnivač država, odnosno opština, odnosno nadležni organ opštine.

Ministarstvo zdravlja vrši nadzor nad radom zdravstvenih ustanova, kroz obavljanje sledećih poslova:

- izradu zakonskih i podzakonskih akata i propisa i planova;
- upravljanje medicinskim otpadom;
- planiranje investicija u zdravstvu;
- praćenje i evidenciju donacija u javnim zdravstvenim ustanovama (davanje mišljenja na pismo namjere za donaciju);
- praćenje raspolaganja državnom imovinom od strane javnih zdravstvenih ustanova u skladu sa Zakonom o državnoj imovini;
- davanje saglasnosti na izdavanje u zakup prostora, medicinsko-tehničke opreme i drugih sredstava neophodnih za obavljanje zdravstvene djelatnosti, odnosno druge opreme i sredstava koja su u funkciji pružanja zdravstvene zaštite u zdravstvenim ustanovama;
- davanje saglasnosti na cijene zdravstvenih usluga koje se pružaju trećim licima, cijene zdravstvenih usluga koje se pružaju iznad obima standarda zdravstvene zaštite, kao i cijene zdravstvenih usluga koje se pružaju pod posebnim uslovima;
- davanje saglasnosti na plan javnih nabavki javnih zdravstvenih ustanova;
- unapređenje, razvoj i funkcionisanje integralnog zdravstvenog informacionog sistema;
- analizu prostornih, kadrovskih i tehničkih mogućnosti u Domovima zdravlja za funkcionisanje internih i oftamoloških ambulanti;
- obrada i izdavanje rješenja o ispunjenosti uslova u pogledu prostora, kadra i opreme za otvaranje privatnih zdravstvenih ustanova;
- donošenje godišnjeg plana specijalizacija i užih specijalizacija i izbor zdravstvenih radnika i zdravstvenih saradnika kojima se odobrava specijalizacija, na osnovu javnog konkursa, koji objavljuje zdravstvena ustanova uz prethodno pribavljenu saglasnost Ministarstva;
- planiranje ljudskih resursa za potrebe Kliničkog centra Crne Gore;
- racionalizacija i optimizacija kadra u svim zdravstvenim ustanovama u Crnoj Gori;
- planiranja dodjele specijalizacija na državnom nivou za period od pet godina;
- sistematizacija radnih mjesta u zdravstvenim ustanovama;
- učestvuje u stvaranju pretpostavki za uspostavljanje Centra za autizam;
- implementacija projekta elektronskog zakazivanja;
- izrada Uputstva za sprovođenje Programa Kontinuirane medicinske edukacije i izrada sadržaja Programa kontinuirane medicinske edukacije (KME);

- aktivnosti na specifikaciji opreme neophodne za ustanove primarnog, sekundarnog i tercijalnog nivoa i specijalnih bolnica;
- eksterna kontrola kvaliteta rada zdravstvenih ustanova, gdje se u slučaju ukazivanja na određene propuste predlažu mjere za njihovo otklanjanje i vrši se kontrola primjene predloženih mjera.

Fond ima zaključene ugovore o pružanju zdravstvene zaštite sa svim javnim zdravstvenim ustanovama. Saglasno odredbama ugovora, vrši se usklađivanje obaveza između Fonda i zdravstvenih ustanova kvartalno i na godišnjem nivou. S tim u vezi, Fond za zdravstveno osiguranje pored ostalih poslova vrši i kontrolu:

- ostvarivanja prava iz zdravstvenog osiguranja, u skladu sa zaključenim ugovorima,
- kontrolu obračuna zdravstvenih usluga,
- kontrolu trošenja sredstava po ugovorima sa davaocima zdravstvenih usluga,
- uvid u dokumentaciju obveznika uplate doprinosa za obavezno zdravstveno osiguranje koja se odnosi na pravilan obračun i blagovremenu uplatu doprinosa,
- dok unutrašnja revizija ocjenjuje poslovanje Fonda.

U zavisnosti od predmeta i obima kontrole, a prema Pravilniku o kontroli, kontrolu obavlja ovlašćeno lice Fonda koje je dužno da postupa savjesno i nepristrasno u skladu sa ovlašćenjima datim od strane direktora Fonda.

Kontrola izvršenja zaključenih ugovora sa davaocima zdravstvenih usluga može biti redovna i vanredna. Redovna kontrola se obavlja prema Planu redovnih kontrola koji donosi direktor na godišnjem nivou i kojim se utvrđuje dinamika sprovođenja kontrole, subjekti i predmeti kontrole, pretpostavljeno trajanje kontrole i dr. Vanredna kontrola se obavlja po nalogu direktora, a može se obaviti i na zahtjev osiguranog lica, davaoca zdravstvenih usluga i drugih zainteresovanih lica.

Neposredne kontrole koje se organizuju i sprovode kod davaoca zdravstvenih usluga odnose se na:

- materijalno-finansijsko poslovanje,
- kontrolu obračuna i isplata naknada za službena putovanja u zemlji i inostranstvu,
- kontrolu stanja neizmirenih obaveza,
- kontrolu prikupljanja i trošenja sopstvenih prihoda,
- obračun zarada, naknada zarada i ostalih ličnih primanja zaposlenih kao i
- druge vrste kontrole trošenja sredstava koje je davalac zdravstvenih usluga ostvario po osnovu ugovora sa Fondom.

Kontrola obuhvata neposredni uvid u pravnu, ekonomsko-finansijsku i drugu dokumentaciju koja se vodi u elektronskoj i papirnoj formi kod Fonda i davaoca zdravstvenih usluga, kao i pribavljanjem izjava prikupljanjem obavještenja od ovlašćenih i drugih lica davaoca zdravstvenih usluga, prikupljanjem obavještenja od osiguranih lica i preduzimanje drugih

odgovarajućih mjera i radnji radi utvrđivanja činjeničnog stanja u vezi sa izvršenjem ugovornih obaveza.

U zavisnosti od utvrđenog činjeničnog stanja, a u skladu sa članom 15 Pravilnika o kontroli, direktor Fonda može donijeti odluku o:

1. otklanjanju utvrđenih nepravilnosti u određenom roku,
2. obustavljanju prenosa finansijskih sredstava dok davaoc zdravstvenih usluga ne otkloni utvrđene nepravilnosti,
3. umanjenju iznosa sredstava davaocu zdravstvenih usluga za dio obaveza koje nije izvršio,
4. umanjenju iznosa iskazanog u fakturi za usluge koje pružaju izabrani doktori za 10 % u narednih šest mjeseci, ukoliko procenat pruženih preventivnih zdravstvenih usluga u odnosu na plan bude ispod 80 %,
5. umanjenju fakturisanog iznosa najviše do desetostruke vrijednosti nastale štete,
6. umanjenju za 10 % pripadajućeg mjesečnog iznosa sredstava iskazanog u fakturi,
7. raskidu ugovora i naknadi štete.

Na sajtu Fonda za zdravstveno osiguranje nalaze se izvještaji o izvršenim 152 kontrole za 2015. i 2016. godinu, a koji ukazuju da je sistem unutrašnjih kontrola u zdravstvenim ustanovama potrebno dodatno ojačati kako bi funkcionisao efektivno.

3.1.1.4.3. Sistem izvještavanja

U Fondu za zdravstveno osiguranje Sektor za IT prikuplja i vrši razmjenu podataka u svrhu razvoja i održavanja informaciono-komunikacione infrastrukture, pružanja tehničke podrške, obezbjeđivanja tehnoloških rješenja za elektronsku razmjenu podataka između korisnika podataka Integralnog zdravstvenog informacionog sistema (IZIS), zaštite i čuvanja podataka.

Podaci koji se dostavljaju Centru predstavljaju podatke Integralnog zdravstvenog informacionog sistema (IZIS). Pristup podacima iz IZIS ostvaruju davaoci zdravstvene zaštite, upravljači zbirke podataka u oblasti zdravstva i Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore. Sistem omogućava korisnicima da putem softverskih alata, razvijenih rješenja, namjenskih izvještaja i procedura, samostalno preuzimaju potrebne podatke i kreiraju izvještaje za njihove svrhe.

Fond na osnovu podataka iz IZIS priprema izvještaje o realizaciji ugovora sa domovima zdravlja, opštim bolnicama, privatnim zdravstvenim ustanovama koje su dio Zdravstvene mreže i koji su van nje, a koji sadrže podatke o broju, vrsti i vrijednosti pruženih usluga. IZIS omogućava i izvještaje o utrošku lijekova i medicinskih sredstava za Domove zdravlja i Opšte bolnice, koji služe za praćenje potrošnje i pripremu analiza (utvrđivanje cijena, izrada budžeta,...). Navedene analize-izvještaji dostavljaju se Ministarstvu zdravlja, domovima zdravlja, opštim i specijalnim bolnicama.

Sektoru za kontrolu Fonda, na osnovu kojih isti preduzimaju potrebne mjere, iz svoje nadležnosti, za dalje kontrole, analize i unapređenje rada zdravstvenih ustanova, kao i za uklanjanje eventualnih nedostataka.

Fond za zdravstveno osiguranje izvještava Ministarstvo zdravlja, kroz dostavljanje sledećih dokumenata:

- godišnji Izvještaj o radu i poslovanju Fonda;
- godišnji Izvještaj o potrošnji lijekova i medicinskih sredstava izdatih na teret sredstava Fonda;
- godišnji Izvještaj o realizovanim postupcima javne nabavke;
- godišnji Izvještaj o liječenju u zdravstvenim ustanovama van sistema zdravstva Crne Gore;
- Izvještaj o zaradama zaposlenih u zdravstvenim ustanovama koje su u vlasništvu države za određeni period (mesečni)
- Izvještaj o liječenju, kontroli i dijagnostici van sistema zdravstva Crne Gore za određeni period (polugodišnji i godišnji);
- Analizu ostvarivanja prava na privremenu spriječenost za rad za određeni period (godišnje);
- Analizu realizacije ugovora zaključenih sa zdravstvenim ustanovama koje su dio Zdravstvene mreže i van Mreže za određeni period (godišnji);
- Analizu realizacije ugovora zaključenih sa isporučiocima medicinsko-tehničkih pomagala za određeni period (godišnji);
- Analizu ostvarivanja prava na putne troškove u cilju ostvarivanja zdravstvene zaštite za određeni period (godišnji) itd.

Ministarstvo zdravlja kroz izvještaje Fonda za zdravstveno osiguranje i zdravstvenih ustanova analizira tekuću situaciju u oblasti finansiranja zdravstvenih ustanova i definiše mjere za njihovo efikasno funkcionisanje.

Ministarstvo zdravlja razvilo je resursni internet portal, koji omogućava centralno prikupljanje, održavanje i izvještavanje najznačajnijih vitalnih resursnih i statističkih podataka vezanih za zdravstveni sistem, odnosno prikupljanje i održavanje resursnih registara vezanih za osnovne zdravstvene kapacitete javnog zdravstvenog sistema, kao što su:

- organizaciona struktura zdravstvenog sistema do nivoa organizacionih jedinica unutar javnih zdravstvenih ustanova,
- registar zaposlenih u javnom zdravstvenom sistemu,
- registar medicinske opreme.

Zdravstvene ustanove izvještavaju Ministarstvo zdravlja, kroz dostavljanje sledećih dokumenata:

- Godišnji izvještaj o radu zdravstvene ustanove;
- Godišnji izvještaj o realizovanim postupcima javne nabavke;

- Izvještaj o realizovanim donacijama za određeni period (mjesečni, kvartalni, polugodišnji i godišnji);
- Izvještaj o količinama proizvedenog medicinskog otpada za određeni period (mjesečni);
- Izvještaj o raspolaganju državnom imovinom odnosno izdavanju u zakup prostora, medicinsko-tehničke opreme i drugih sredstava neophodnih za obavljanje zdravstvene djelatnosti, odnosno druge opreme i sredstava koja su u funkciji pružanja zdravstvene zaštite u zdravstvenim ustanovama, a nakon dobijanja saglasnosti Ministarstva finansija odnosno Vlade;
- Izvještaj o finansijskoj realizaciji plana kontinuirane medicinske edukacije (saradnja na Programu KME sa Direktoratom za kontrolu kvaliteta zdravstvene zaštite i unapređenje ljudskih resursa u zdravstvu);
- Izvještaj o potrošnji lijekova na recept u javnim zdravstvenim ustanovama (kvartalni)

Na zahtjev Ministarstva zdravlja, Fond i zdravstvene ustanove dostavljaju izvještaje i analize za druge oblasti od značaja za Ministarstvo za definisanje mjera za efikasno funkcionisanje zdravstvenog sistema.

3.1.1.4.4. Zaključci i preporuke

Zakon o zdravstvenom osiguranju, Zakon o zdravstvenoj zaštiti, podzakonska akta i druga interna akta Ministarstva zdravlja i Fonda za zdravstveno osiguranje daju širok okvir za kontrolno okruženje. Međutim, naglasak u uspostavljenim kontrolama je na ex-ante kontrolama kao i sveobuhvatnom izvještavanju.

Jedan od parametara funkcionalnosti sistema unutrašnjih kontrola koji koristi SIGMA⁴ u okviru Principa javne uprave je kreiranje neizmirenih obaveza. Imajući na umu da sektor zdravstva generiše neizmirene obaveze, bez obzira na razloge zbog kojih nastaju neizmirene obaveze, ova činjenica ukazuje na slabosti sistema unutrašnjih kontrola bez obzira na sveobuhvatne ex-ante kontrole.

Kako bi se unaprijedio zdravstveni sistem u Crnoj Gori i bolja raspodjela budžetskih sredstava, neophodno je unapređenje sistema unutrašnjih kontrola tj. u upravljanju primijeniti principe definisane COSO okvirom. Unapređenje sistema unutrašnjih kontrola garantuje unapređenje adekvatnosti funkcionisanja zdravstvenog sistema i pružanje kvalitetnijih usluga građanima.

Imajući na umu sveobuhvatan sistem kontrola koje su uspostavljene a u cilju primjene COSO okvira, Ministarstvo zdravlja bi trebalo, preko uspostavljene unutrašnje revizije, da analizira poslovne procese u zdravstvenim ustanovama, kontrole koje prate te procese i cijeni adekvatnost, ekonomičnost, efektivnost i efikasnost navedenih kontrola. Kao jedan od pozitivnih primjera pojednostavljenja sistema kontrola i poslovnih procesa u zdravstvu predstavlja sistem zakazivanja pregleda, gdje je Ministarstvo zdravlja pojednostavilo i učinilo sistem efikasnijim, čime je ostvarena ušteda u zdravstvenom sistemu kao i ušteda građanima

⁴ Principi javne uprave - <http://www.sigmaweb.org/publications/Monitoring-Report-2017-Montenegro.pdf>

kroz eliminaciju suvišnih koraka u proceduri i suvišnih kontrolnih aktivnosti. Sveobuhvatna ocjena postojećih poslovnih procesa i sistema kontrole je dugotrajan i zahtjevan proces, ali neophodan u procesu unapređenja funkcionisanja zdravstvenog sistema.

3.2. UNUTRAŠNJA REVIZIJA

Funkcija unutrašnje revizije je integralni dio upravljačkog sistema i predstavlja ključni instrument pomoći rukovodstvu za ostvarivanje poslovnih ciljeva korisnika sredstava budžeta. Unutrašnja revizija ima za cilj da unaprijedi poslovanja korisnika sredstava budžeta kroz davanje rukovodstvu objektivnog, nezavisnog uvjeravanja i savjeta o efektivnosti procesa upravljanja, upravljanja rizikom i kontrola. Radi obezbjeđenja nezavisnog i objektivnog uvjeravanja i savjetodavnih usluga u cilju doprinosa unaprijeđenju poslovanja korisnika sredstava budžeta, organizuje se i obavlja unutrašnja revizija, kao dio sistema upravljanja.

Unutrašnja revizija se vrši primjenom sistematičnog, disciplinarnog pristupa ocjeni i unaprijeđenju efektivnosti procesa upravljanja, upravljanja rizicima i kontrola koji su u funkciji ostvarivanja ciljeva korisnika sredstava budžeta, obavljanja poslovanja na ekonomičan, efektivan i efikasan način, u skladu sa zakonom i drugim propisima i internim pravilima, obezbjeđenja pouzdanosti i sveobuhvatnosti finansijskih i drugih informacija (internih i eksternih) i zaštite sredstava od gubitaka prouzrokovanih nepravilnim upravljanjem, neopravdanim raspologanjem kao i zaštite od drugih nepravilnosti.

Unutrašnja revizija se obavlja planiranjem poslova revizije na osnovu procjene rizika, obavljanjem planiranih poslova revizije, izvještavanjem u skladu sa ovim zakonom i praćenjem napretka kroz implementaciju datih preporuka.

Rukovodilac korisnika sredstava budžeta odgovoran je za obezbjeđivanje uslova za uspostavljanje i funkcionisanje unutrašnje revizije u skladu sa Međunarodnim standardima za profesionalnu praksu interne revizije, odnosno Međunarodnim okvirom profesionalne prakse interne revizije i zakonom kojim se uređuje oblast unutrašnje revizije.

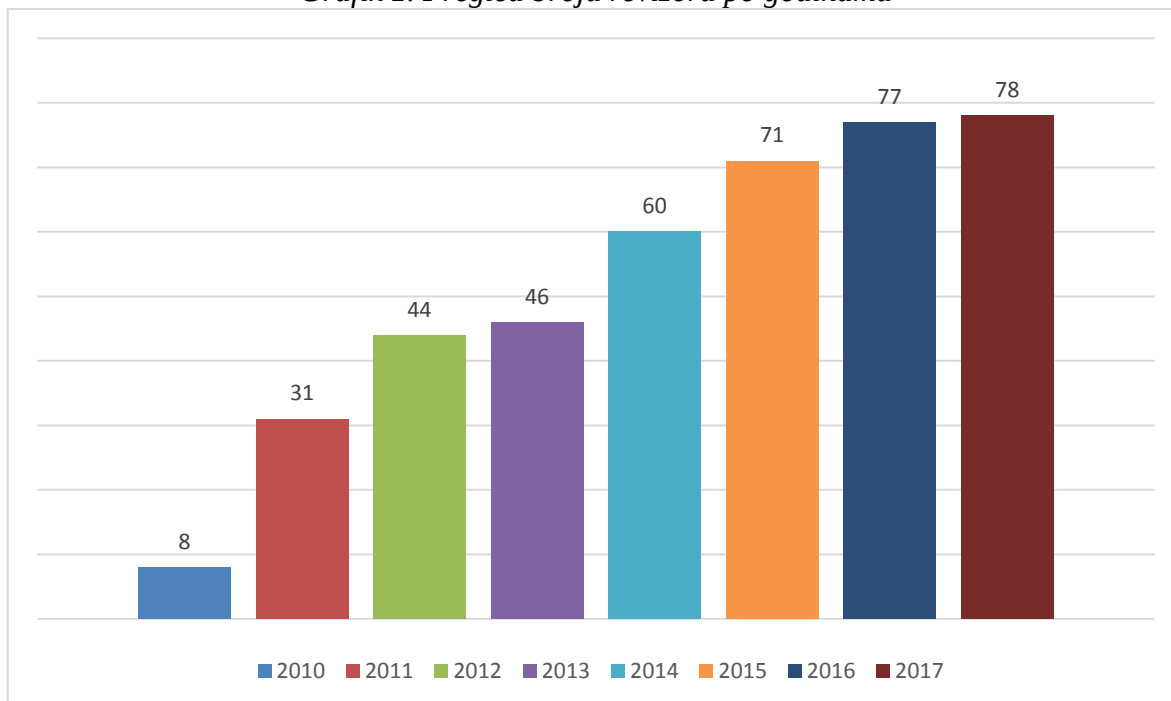
Rukovodioci nedovoljno razumiju značaj unutrašnje revizije za ostvarivanje poslovnih ciljeva korisnika sredstava budžeta i značaj uspostavljanja procesa upravljanja rizicima u subjektu, što utiče na ostvarivanje uloge unutrašnje revizije u skladu sa Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu interne revizije.

Tabela 10. Pregled osnovih pokazatelja unutrašnje revizije

Godina	Broj revizora	Broj revizija	Date preporuke
2011	31	59	72
2012	44	68	269
2013	46	101	419
2014	60	114	454
2015	71	140	600
2016	77	160	710
2017	78	140	703

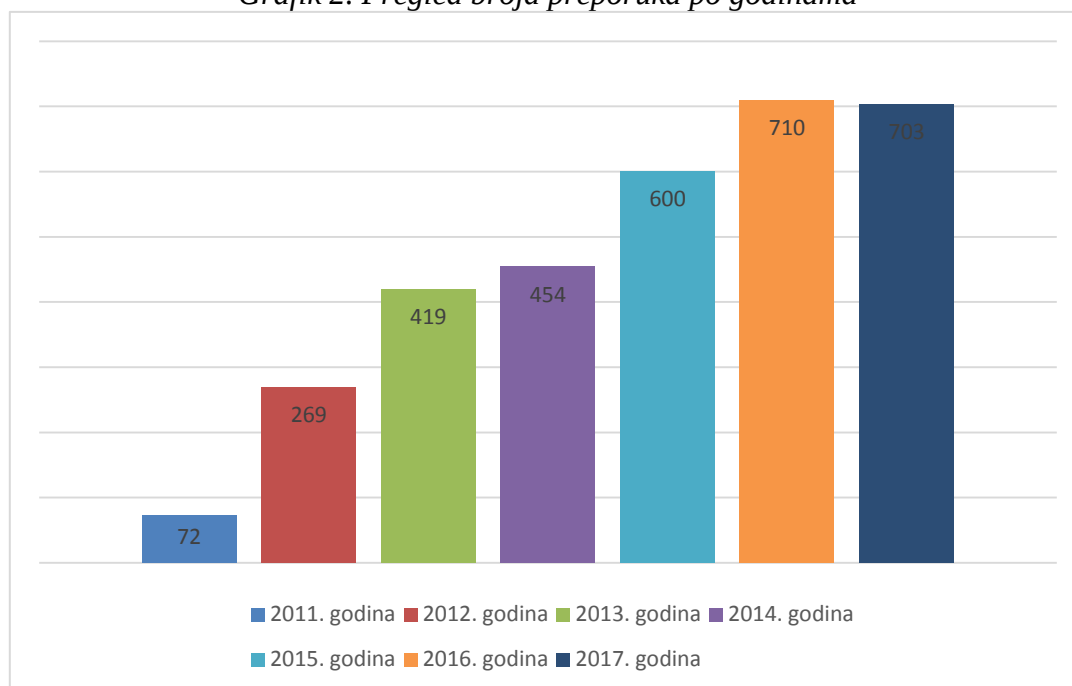
U periodu od uvođenja unutrašnje revizije u javnom sektoru Crne Gore kao nezavisnog, objektivnog uvjeravanja i savjetodavne aktivnosti, i pored brojnih izazova, ostvaren je značajan napredak u pogledu normativnog uređenja, jačanja kapaciteta i obavljanja unutrašnje revizije.

Grafik 1. Pregled broja revizora po godinama



U odnosu na 2016. godinu broj revizora je povećan za 1,3% dok je broj obavljenih revizija i datih preporuka smanjen za 12,5% odnosno 1%. Broj obavljenih revizija u odnosu na 2016. godinu je smanjen iz razloga što je određeni broj revizora tokom 2017. godine bio na dužem odsustvu i što su u pojedinim jedinicama za unutrašnju reviziju, unutrašnji revizori zasnovali radni odnos tokom 2017. godine pa su značajan dio svog radnog vremena izdvajali za pohađanje obuke u cilju sticanja znanja i sertifikata za ovlašćenog unutrašnjeg revizora i nijesu imali dovoljno stručnih kapaciteta da obave planirani broj revizija.

Grafik 2. Pregled broja preporuka po godinama



3.2.1. Uspostavljanje unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta

U skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, unutrašnja revizija u javnom sektoru Crne Gore uspostavlja se na dva načina i to:

- 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.

Prema Uredbi o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju u obavezi su da uspostave 15 korisnika sredstava budžeta na centralnom i 15 na lokalnom nivou. Ostali korisnici uspostavljaju unutrašnju reviziju na jedan od dva propisana načina.

Na osnovu podataka iz registra CHU do kraja 2017. godine, 84 korisnika sredstava budžeta je obezbijedilo vršenje funkcije unutrašnje revizije i to:

- 38 korisnika sredstava budžeta je utvrdilo posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju. U 35 jedinica za unutrašnju reviziju izvršeno je raspoređivanje 78 unutrašnjih revizora. (Pregled je dat u Tabeli 3a u Prilogu 3)
- 46 korisnika sredstava budžeta (42 na centralnom i 4 na lokalnom nivou) je povjerilo poslove unutrašnje revizije jedinici za unutrašnju reviziju drugog korisnika budžeta na osnovu sporazuma.

Pored toga, 11 pravnih lica na centralnom nivou (Regulatorna agencija za energetiku, JU Centar za ekotoksikološka ispitivanja, JP za upravljanje morskim dobrom, JP Nacionalni parkovi Crne Gore, JU Zavod za geološka istraživanja, Regionalni vodovod Crnogorsko

Primorje, D.O.O. "Project – consulting" Podgorica, D.O.O. "Monteput", Agencija za nadzor osiguranja, ZU Institut za javno zdravlje i Nacionalni Savjet Albanaca u Crnoj Gori (NSA)) povjerilo je poslove unutrašnje revizije jedinici za unutrašnju reviziju nadležnog ministarstva odnosno korisnika budžeta, odnosno jedinici za unutrašnju reviziju drugog pravnog lica u većinskom vlasništvu države.

Službe za unutrašnju reviziju u većini opština vrše unutrašnju reviziju i kod pravnih lica čiji je osnivač ili većinski vlasnik opština.

Na osnovu podataka iz godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije utvrđeno je da funkcijom unutrašnje revizije nijesu pokriveni manji korisnici sredstava budžeta kao što su savjeti i komisije, za koje administrativno-tehničke poslove obavljaju nadležna ministarstva, odnosno samostalni organi uprave.

Povjeravanje poslova unutrašnje revizije jedinici za unutrašnju reviziju drugog korisnika budžeta na osnovu sporazuma, za manje korisnike budžeta, predstavlja efikasan način uspostavljanja unutrašnje revizije. (Pregled je dat u Tabeli 3c u prilogu 3.) Tokom 2018. godine sporazum o povjeravanju poslova unutrašnje revizije potpisali su Muzički centar Crne Gore, JU Narodni muzej Crne Gore i Ministarstvo sporta.

Od 30 korisnika sredstava budžeta koji su obavezni da uspostave posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju na kraju 2017. godine samo opština Plav nije Odlukom o organizaciji i načinu rada lokalne uprave obrazovala posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju.

Uprkos navedenim rezultatima i činjenici da je 84 korisnika sredstava budžeta obezbijedilo vršenje funkcije unutrašnje revizije, što čini oko 97% budžetske potrošnje, još uvijek određeni broj manjih korisnika sredstava budžeta nije obezbijedio pokrivenost funkcijom unutrašnje revizije. (Podaci su prikazani u Tabeli 3e u Prilogu 3.)

Donošenjem novog Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru koji je u proceduri, određeni manji korisnici sredstava budžeta će biti pokriveni funkcijom unutrašnje revizije primjenom rješenja definisanog u predlogu pomenutog Zakona.

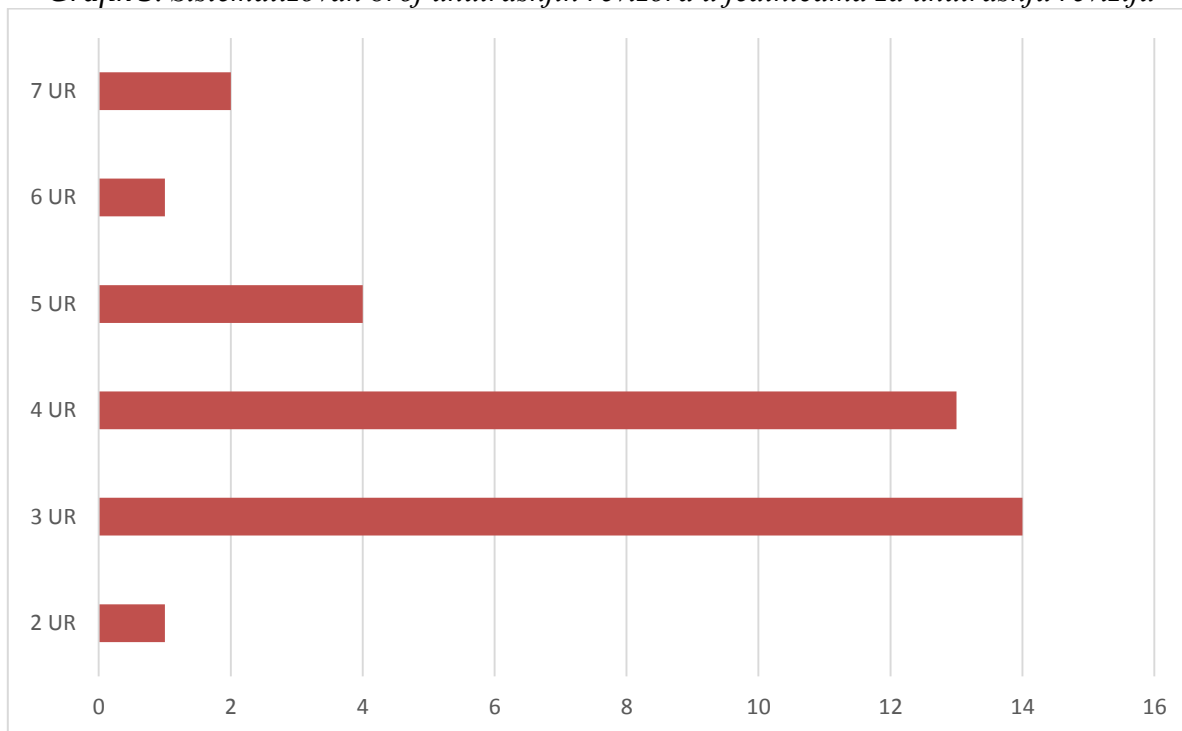
3.2.2. Kapaciteti unutrašnje revizije u 2017. godini

Prema podacima iz dostavljenih godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije i odgovarajućih evidencija CHU, aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou, ukupno je sistematizovano 136 izvršioaca (83 na centralnom i 53 na lokalnom nivou) na poslovima unutrašnje revizije, dok je popunjeno 78 izvršilaca (45 na centralnom i 33 na lokalnom nivou).

Od 38 uspostavljenih jedinica za unutrašnju reviziju (24 na centralnom i 14 na lokalnom nivou) na kraju 2017. godine, najveći broj jedinica (14), sistematizovalo je tri unutrašnja revizora. Pregled sistematizovanih radnih mjesta za unutrašnje revizore dat je u grafiku 3. Grafik ne obuhvata tri jedinice za unutrašnju reviziju i to: opštine Budva i Ulcinj koje nijesu izvršile raspoređivanje rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i donijele akt o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji i Agenciju za nacionalnu bezbjednost čiji je Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji tajna.

Što se tiče popunjenosti jedinica za unutrašnju reviziju, najveći broj jedinica (16) ima 2 raspoređena unutrašnja revizora, što je manje od zakonski propisanog minimuma. U skladu sa zakonom, na kraju 2017. godine, jedinice za unutrašnju reviziju su popunjene u Ministarstvu finansija, Fondu penzijskog i invalidskog osiguranja, Ministarstvu javne uprave, Agenciji za nacionalnu bezbjednost, kao i Glavnom gradu Podgorica, Prijestonici Cetinje i opštinama Berane, Herceg Novi⁵, Rožaje i Tivat.

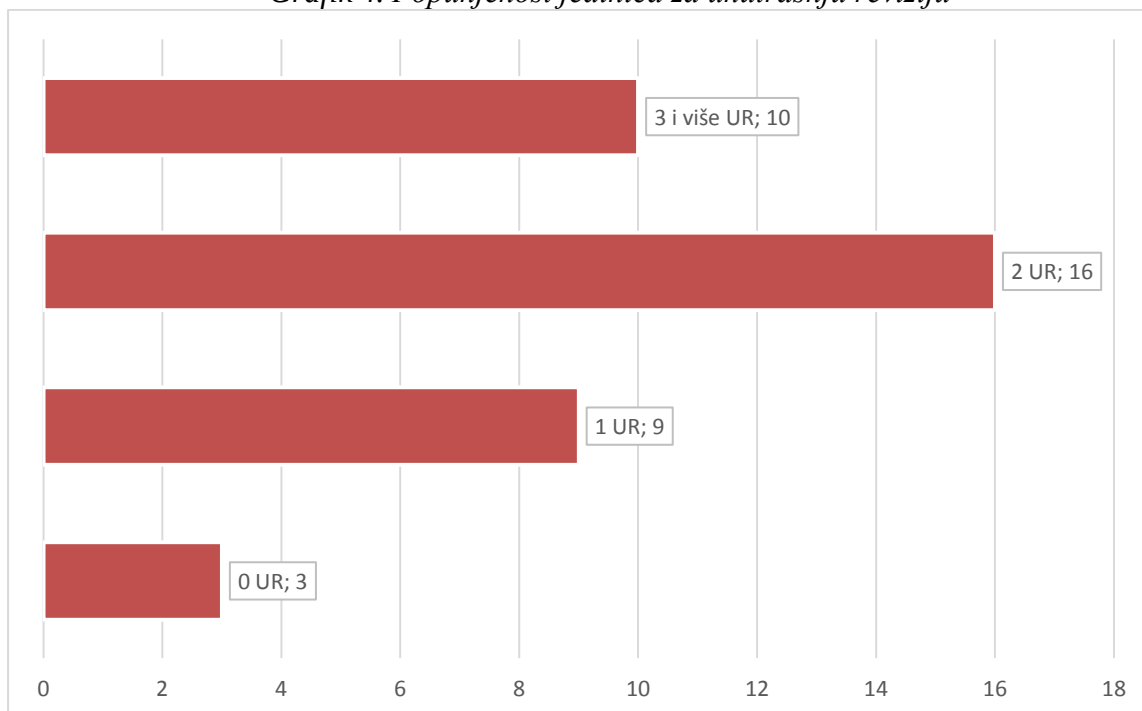
Grafik 3. Sistematizovan broj unutrašnjih revizora u jedinicama za unutrašnju reviziju



Od ukupno 38 jedinica koje su uspostavile jedinicu za unutrašnju reviziju, 35 jedinica je izvršilo popunjavanje radnih mjesta unutrašnjih revizora tako da je u 35 jedinica raspoređeno ukupno 78 izvršilaca što je povećanje od jednog izvršioca u odnosu na 2016. godinu.

⁵ Od januara 2018. godine viši unutrašnji revizor u opštini Herceg Novi je raspoređen na drugo radno mjesto.

Grafik 4. Popunjenost jedinica za unutrašnju reviziju



Tokom 2017. godine povećan je broj izvršilaca na poslovima unutrašnje revizije i to po jedan u Ministarstvu zdravlja koje je tokom 2017. godine formiralo posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju, Fondu za penzijsko i invalidsko osiguranje, Univerzitetu Crne Gore, Sudskom savjetu, Glavnom Gradu Podgorica i opštinama Danilovgrad, Kotor i Tivat. Po jedan izvršilac je smanjen u Ministarstvu prosvjete, Ministarstvu saobraćaja i pomorstva, Ministarstvu rada i socijalnog staranja, Upravi za inspekcijske poslove, opštinama Nikšić i Rožaje. U Tužilaštvu, novim Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji nije utvrđena jedinica za unutrašnju reviziju koja je funkcionisala tokom 2016. godine sa jednim revizorom, pa je tokom 2017. godine smanjen broj od jednog unutrašnjeg revizora. Podaci po korisnicima budžeta su detaljnije prikazani u Tabeli 3a u Prilogu 3.

Opštine Budva i Ulcinj su odlukom o organizaciji i načinu rada lokalne uprave obrazovale Službu za unutrašnju reviziju, **ali nijesu popunile radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju koji treba da pripremi predlog akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta jedinice za unutrašnju reviziju.**

Opština Plav je u 2015. godini Odlukom o izmjeni Odluke o organizaciji i načinu rada lokalne uprave obrazovala Službu za unutrašnju reviziju, ali je u prvom kvartalu 2016 godine Odlukom o izmjeni Odluke o organizaciji i načinu rada lokalne uprave ukinula Službu za unutrašnju reviziju, iako je u skladu sa članom 3 Uredbe o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru u obavezi da uspostavi posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju.

Iako je funkcijom unutrašnje revizije obezbijeđena pokrivenost budžetske potrošnje od oko 97%, još uvijek nije izvršeno popunjavanje minimalnog broja sistematizovanih, odnosno potrebnih izvršilaca na poslovima unutrašnje revizije u uspostavljenim jedinicama za unutrašnju reviziju. S tim u vezi kod 9 korisnika sredstava budžeta (7 na centralnom i 2 na lokalnom nivou) raspoređen je po jedan revizor, iako u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, jedinica za unutrašnju reviziju ne može

imati manje od 3 unutrašnja revizora. Kod tri jedinice za unutrašnju reviziju još uvijek nije izvršeno raspoređivanje unutrašnjih revizora (Tabela 3a u Prilogu 3).

Za izvršavanje planiranih unutrašnjih revizija i drugih aktivnosti jedinice za unutrašnju reviziju, u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, odgovoran je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju. S tim u vezi, rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju odgovoran je za: pripremu i podnošenje na odobravanje rukovodiocu subjekta nacrtu povelje unutrašnje revizije, pripremu i podnošenje na odobravanje strateškog i godišnjeg plana unutrašnje revizije, organizovanje, koordinaciju i raspodjelu radnih zadataka unutrašnjim revizorima u skladu sa njihovim znanjima i vještinama, odobravanje planova obavljanja pojedinačne revizije, praćenje sprovođenja godišnjeg plana unutrašnje revizije i primjenu metodologije unutrašnje revizije na osnovu Međunarodnih standarda za profesionalnu praksu unutrašnje revizije, praćenje sprovođenja datih preporuka unutrašnje revizije, profesionalno i kompetentno vršenje unutrašnje revizije, procjenu novih sistema za finansijsko upravljanje i kontrolnih sistema i pripremu i podnošenje na odobravanje rukovodiocu subjekta plana za kontinuiranu profesionalnu obuku i stručno usavršavanje unutrašnjih revizora.

I pored zakonom definisane značajne uloge rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju, na osnovu dostavljenih izvještaja za 2017. godinu, u 27 jedinica određen je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju, dok u 4 jedinice to nije učinjeno (Tabela 3d u Prilogu 3). Na kraju 2017. godine rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju nije bio raspoređen u Ministarstvu rada i socijalnog staranja, Ministarstvu kulture, Upravi za inspekcijske poslove i Opštini Bijelo Polje. Od 01. aprila 2018. godine u Ministarstvu javne uprave nije raspoređen rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju.

3.2.3. Planiranje i obavljanje unutrašnje revizije

Međunarodni standardi za profesionalnu praksu interne revizije zahtijevaju od rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju da efektivno upravlja aktivnošću unutrašnje revizije u jedinici za unutrašnju reviziju kako bi osigurao da jedinica za unutrašnju reviziju i unutrašnji revizori dodaju vrijednost korisniku sredstava budžeta, na način da daju objektivno i nezavisno uvjeravanje o efektivnosti i unaprijeđenju procesa upravljanja, upravljanja rizikom i kontrole i pružaju savjetodavne usluge.

Da bi se rukovodilac jedinice unutrašnju reviziju i unutrašnji revizori bavili svim značajnim oblastima rizika i kontrolama, rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju mora da razvije strateški i godišnji plan rada unutrašnje revizije zasnovane na riziku, a prioriteti jedinice za unutrašnju reviziju moraju biti u skladu sa ciljevima korisnika sredstava budžeta. Unutrašnja revizija se vrši na osnovu strateškog plana, godišnjeg plana i plana i programa pojedinačne revizije. Strateški i godišnji plan izrađuje rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju na osnovu objektivne procjene rizika uz konsultacije sa rukovodstvom, a odobrava ih 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 unaprijeđenju internih kontrola. Proces izrade strateškog plana realizuje se uz konsultacije sa svim zainteresovanim stranama, čime se obezbjeđuje da sadržaj strateškog plana odražava i njihova očekivanja od unutrašnje revizije.

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 uspostave svoje prioritete, postignu ciljeve revizije i obezbijede efikasno korišćenje resursa revizije.

Planiranje pojedinačne revizije je veoma važna faza u procesu revizije, zato što unutrašnji revizor u ovoj fazi postavlja tok revizije i određuje ključne elemente procesa revizije u skladu sa ciljevima revizije. Plan i program pojedinačne revizije priprema unutrašnji revizor a odobrava rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju.

Rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju mora definisati planove na osnovu rizika kako bi se odredili prioriteti unutrašnje revizije koji su u skladu sa ciljevima korisnika sredstava budžeta i raspoloživim resursima u jedinici za unutrašnju reviziju.

Za svaku obavljanu reviziju sastavlja se revizorski izvještaj. Radi osiguranja kvalitetnog obavljanja unutrašnje revizije, rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju mora vršiti kontinuirano praćenje svake pojedinačne revizije i obezbijediti praćenje sprovođenja datih preporuka.

U obavljanju pojedinačne revizije, unutrašnji revizori primjenjuju metodologiju rada unutrašnje revizije koju je propisalo Ministarstvo finansija. U fokusu revizije je ocjena adekvatnosti i efektivnosti unutrašnjih kontrola u revidiranim oblastima, u cilju smanjenja značajnih rizika koji mogu uticati na ostvarivanje utvrđenih ciljeva korisnika sredstava budžeta.

U 2017. godini, od ukupno 31 jedinice koje su dostavile izvještaj CHU⁶, a u kojima je izvršeno raspoređivanje unutrašnjih revizora, 27 jedinica je bilo funkcionalno (16 na centralnom i 11 na lokalnom nivou), dok jedinice za unutrašnju reviziju u Ministarstvu vanjskih poslova, Ministarstvu zdravlja, Upravi za inspekcijske poslove i opštini Bijelo Polje nijesu bile funkcionalne. U opštini Bijelo Polje nijesu rađene revizije iako jedinica ima raspoređenog jednog unutrašnjeg revizora, iz razloga što nije popunjeno radno mjesto rukovodioca jedinice. U Ministarstvu vanjskih poslova i Upravi za inspekcijske poslove nijesu vršene revizije jer su rukovoditeljka jedinice za unutrašnju reviziju odnosno unutrašnja revizorka koristile porodiljsko odsustvo. U Ministarstvu zdravlja jedinica za unutrašnju reviziju je formirana Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji u aprilu 2017. godine dok je rukovoditeljka jedinice raspoređena u oktobru 2017. godine.

Na osnovu podataka iz dostavljenih godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije, jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou, tokom 2017. godine, planirale su 196 revizija (120 na centralnom i 76 na lokalnom nivou). Do kraja 2017. godine, ukupno je obavljeno **140 pojedinačnih revizija** za koje su izrađeni konačni revizorski izvještaji, što čini 71,4% u odnosu na ukupan broj planiranih revizija.

⁶ U skladu sa članom 32 Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru Agencija za nacionalnu bezbjednost, Skupština, Sudstvo i Državna revizorska institucija ne dostavljaju godišnji izvještaj o radu unutrašnje revizije CHU već nadležnom radnom tijelu Skupštine.

Jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom nivou planirale su ukupno 120 revizija, a obavile 71 reviziju ili 59,2% od planiranih revizija, dok su jedinice na lokalnom nivou planirale 76 revizija a obavile 69 ili 90,8% u odnosu na plan.

Najčešći razlozi za navedeno odstupanje su: smanjenje broja izvršilaca i promjene u kadrovskoj strukturi jedinice za unutrašnju reviziju, rad revizora sa skraćenim radnim vremenom ili privremena spriječenost za rad, promjene u organizacionoj strukturi korisnika sredstava budžeta itd.

Na osnovu navedenog, imajući u obzir broj raspoređenih unutrašnjih revizora, može se zaključiti da je revizor na centralnom nivou u prosjeku⁷ obavio 1,9 revizija, dok je revizor na lokalnom nivou obavio 2,1 revizija.

U odnosu na 2016. godinu, smanjen je broj obavljenih revizija za 12,5%. U odnosu na 2016. godinu na centralnom nivou smanjen je broj obavljenih revizija za 17,4%, a na lokalnom nivou 6,8%.

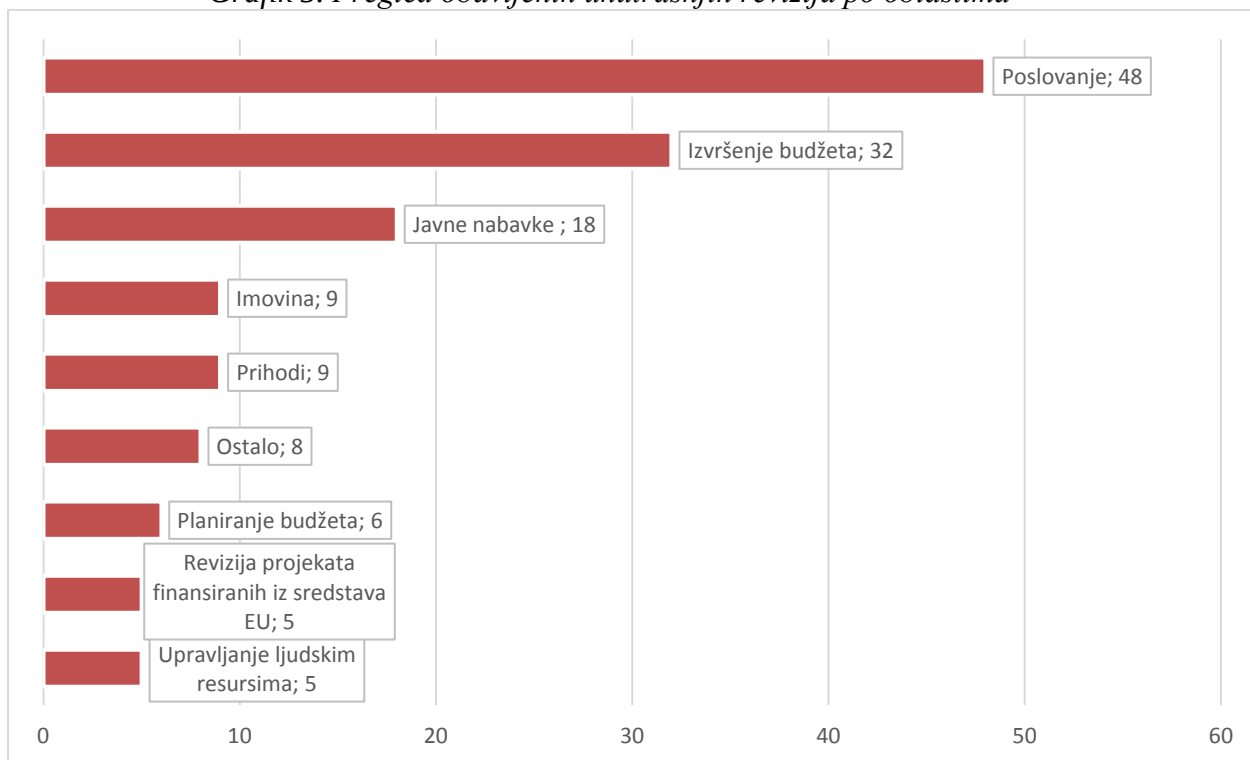
3.2.4. Najznačajnije oblasti obuhvaćene revizijom i identifikovane slabosti

Tokom 2017. godine, jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou suobavile 140 revizija. U nastavku je dat pregled obavljenih unutrašnjih revizija po oblastima:

- na oblast poslovanja odnosilo se 48 revizija (20 na centralnom i 28 na lokalnom nivou) ili 34,3%,
- na oblast izvršenje budžeta odnosilo se 32 revizije (19 na centralnom i 13 na lokalnom nivou) ili 22,8%,
- na oblast javnih nabavki odnosilo se 18 revizija (12 na centralnom i 6 na lokalnom) ili 12,9%,
- na oblast prihoda odnosilo se 9 revizija (1 na centralnom i 8 na lokalnom nivou) ili 6,4%,
- na oblast imovine odnosilo se 9 revizija (4 na centralnom i 5 na lokalnom nivou) ili 6,4%,
- na oblast planiranja budžeta odnosilo se 6 revizija (2 na centralnom i 4 na lokalnom nivou) ili 4,3%,
- na oblast upravljanja ljudskim resursima odnosilo se 5 revizija (3 na centralnom i 2 na lokalnom nivou) ili 3,6%,
- na oblast revizije programa i projekata finansiranih iz sredstava EU odnosilo se 5 revizija (na centralnom nivou) ili 3,6% i
- ostale oblasti zastupljene su u manjem obimu.

⁷Prilikom izračunavanja prosjeka 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.

Grafik 5. Pregled obavljenih unutrašnjih revizija po oblastima



3.2.4.1. Oblast poslovanja

U oblasti poslovanja jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom nivou su obavile 20 ili 41,7% revizija u odnosu na ukupan broj obavljenih revizija u ovoj oblasti. U konačnim revizorskim izvještajima o obavljenim revizijama za oblast poslovanja, ukazano je na identifikovane određene slabosti u funkcionisanju unutrašnjih kontrola i u cilju njihovog otklanjanja data je 101 preporuka, koje se odnose na:

- adekvatno razdvajanje dužnosti u oblasti blagajničkog poslovanja i javnih nabavki;
- uspostavljanje procesa upravljanja rizicima i registra rizika;
- definisanje ciljeva organizacionih jedinica u skladu sa ciljevima korisnika sredstava budžeta;
- donošenje/ažuriranje internih pravila za određene procese;
- izradu detaljnih uputstava za ocjenu po pojedinim kriterijumima u realizaciji projekata;
- otklanjanje slabosti u funkcionisanju sistema;
- otklanjanje slabosti internih kontrola.

Jedinice za unutrašnju reviziju na lokalnom nivou u oblasti poslovanja, obavile su 28 revizija ili 58,3% u odnosu na ukupan broj obavljenih revizija u ovoj oblasti. U konačnim revizorskim izvještajima o obavljenim revizijama za oblast poslovanja na lokalnom nivou, ukazano je na identifikovane određene slabosti u revidiranim oblastima i u cilju njihovog otklanjanja dato je 257 preporuka, koje se odnose na:

- uspostavljanje procesa upravljanja rizicima i registra rizika,
- vođenje sveobuhvatne evidencije o prisutnosti na poslu,
- ažuriranje akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji,

- donošenje/ažuriranje internih pravila za korišćenje službenog vozila, određenu vrstu izdataka, čuvanje kompjuterskih podataka,
- definisanje ciljeva organizacionih jedinica u skladu sa ciljevima korisnika sredstava budžeta,
- popis i izradu izvještaja o popisu državne/lokalne imovine, evidentiranje imovine, razgraničenje, davanje na korišćenje državne/lokalne imovine,
- donošenje internog pravila za blagajničko poslovanje,
- utvrđivanje/ ažuriranje cjenovnika usluga,
- evidentiranje i naplatu i potraživanja,
- zaključivanje ugovora o radu sa zaposlenim u skladu sa zakonom,
- obračun i isplatu zarada zaposlenim,
- obuku zaposlenih,
- donošenje internog pravila za vršenje inspeksijskog nadzora, nadzora nad radom javnih službi,
- donošenje internog pravila o planiranju sredstava od strane osnivača za javne ustanove u skladu sa programom rada javne ustanove,
- donošenje uputstva za izradu programa rada javne ustanove,
- izrada i donošenje godišnjeg plana rada,
- razdvajanje dužnosti.

3.2.4.2. Oblast izvršenja budžeta

U oblasti izvršenja budžeta jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom nivou obavile su 19 revizija ili 59,4% u odnosu na ukupan broj obavljenih revizija u ovoj. U konačnim revizorskim izvještajima o obavljenim revizijama u ovoj oblasti na centralnom nivou, ukazano je na određene slabosti i u cilju otklanjanja uočenih slabosti date su 62 preporuke koje se odnose na:

- donošenje internog pravila za sistem nadzora nad izvršenjem programa potrošačkih jedinica,
- uspostavljanje procesa izvještavanja o realizaciji programskog i kapitalnog budžeta,
- donošenje internog pravila za korišćenje sredstava reprezentacije,
- potvrđivanje izvršenih usluga,
- donošenje/ažuriranje internog pravila za obračun zarada, s posebnim naglaskom na izvještavanje,
- vođenje sveobuhvatne evidencije o prisutnosti na poslu, koja će sadržavati podatke za obračun osnovne zarade, uvećanje zarade i naknadu zarade,
- uspostavljanje adekvatnog sistema finansijskog upravljanja i finansijskog izvještavanja,
- podnošenje mjesečnih izvještaja Poreskoj upravi o obračunatim i uplaćenim porezima i doprinosima.

Jedinice za unutrašnju reviziju na lokalnom nivou u oblasti izvršenja budžeta obavile su 13 revizija ili 40,6% u odnosu na ukupan broj obavljenih revizija u ovoj oblasti. U konačnim revizorskim izvještajima o obavljenim revizijama u ovoj oblasti na lokalnom nivou, ukazano je na određene slabosti i u cilju otklanjanja identifikovanih slabosti date su 44 preporuke koje se odnose na:

- donošenje programa rada,
- uspostavljanje registra rizika.
- vođenje evidencije o prisustvu na poslu i da se obračun zarada vrši na osnovu stvarnih sati provedenih na radu,
- donošenje internog pravila za obračun zarada,
- donošenje smjernica o vršenju nadzora nad pravnim licima i način izvještavanja,
- ažuriranje internog pravila za korišćenje službenih automobila i limita za gorivo,
- ažuriranje internog pravila za reprezentaciju,
- uspostavljanjem funkcije nadzora nad javnim ustanovama uz obavezu mjesečnog izvještavanja sa pratećom dokumentacijom o utrošenim sredstvima.

3.2.4.3. Oblast javnih nabavki

Jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom nivou u oblasti javnih nabavki obavile su 12 revizija ili 66,7% u odnosu na ukupan broj obavljenih revizija u ovoj oblasti i revidirale proces izrade plana javnih nabavki, otvoreni postupak, neposredni sporazum i šoping metodu.

U konačnim revizorskim izvještajima o obavljenim revizijama u ovoj oblasti na centralnom nivou, ukazano je na određene slabosti i dato je 38 preporuka koje se odnose na:

- adekvatnu primjenu Zakona o javnim nabavkama u sprovođenju postupaka javnih nabavki,
- izrada plana javnih nabavki na osnovu stvarnih potreba za nabavkama koje dostavljaju rukovodioci organizacionih jedinica,
- planiranje nabavki po prioritetima u skladu sa realnim potrebama i da procijenjena vrijednost javnih nabavki u planu javnih nabavki bude u skladu sa odobrenim budžetom,
- uspostavljanje/ažuriranje registra rizika,
- ažuriranje internog pravila za javne nabavke.

Jedinice za unutrašnju reviziju na lokalnom nivou u oblasti javnih nabavki obavile su 6 revizija ili 33,3% u odnosu na ukupan broj obavljenih revizija u ovoj oblasti i kao jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom nivou, revidirale proces izrade plana javnih nabavki, otvoreni postupak, neposredni sporazum i šoping metodu.

U konačnim revizorskim izvještajima o obavljenim revizijama u ovoj oblasti na lokalnom nivou, ukazano je na određene slabosti i date su 22 preporuke koje se odnose na:

- uspostavljanje registra rizika,
- unaprijeđenje sistema izvještavanja o izvršenju obaveza po zaključenim ugovorima i vođenje pouzdane evidencije zaključenih ugovora o javnim nabavkama,
- adekvatnu primjenu Zakona o javnim nabavkama u sprovođenju postupka javnih nabavki,
- sistematizovanje radnog mjesta i raspoređivanje lica za javne nabavke u skladu sa aktom o sistematizaciji,
- donošenje internog pravila za postupak javnih nabavki i izradu plana javnih nabavki i upoznavanje svih zaposlenih.

3.2.4.4. Oblast prihoda

U oblasti prihoda obavljeno je 9 revizija (1 na centralnom i 8 na lokalnom nivou) kojima su obuhvaćene oblasti akciznog poslovanja, utvrđivanja i naplate prihoda od pružanja usluga odvoza otpada, sistem prihoda i rashoda, obračuna i naplate lokalnih komunalnih taksi, naplate prireza na dohodak fizičkih lica, utvrđivanja i naplate poreza na nepokretnost pravnih lica, utvrđivanja i naplate naknada za korišćenje opštinskih puteva.

Jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou u revizorskim izvještajima ukazale su na određene slabosti u funkcionisanju unutrašnjih kontrola u oblasti revizije i u cilju otklanjanja slabosti dale 42 preporuke koje se odnosile na definisanje jasnih ovlašćenja i odgovornosti zaposlenih, definisanje ciljeva, uspostavljanje procesa upravljanja rizicima i registra rizika, donošenje/ažuriranje, internog pravila, adekvatna primjena Zakona o poreskoj administraciji, izrada softvera za evidenciju i obračun prihoda.

3.2.4.5. Oblast imovine

U oblasti imovine obavljeno je 9 revizija (4 na centralnom i 5 na lokalnom nivou) kojim su obuhvaćene oblasti povraćaja oduzetih imovinskih prava i obeštećenja bivših vlasnika, evidentiranje, zakup i upravljanja državnom (lokalnom) imovinom - nepokretnosti, evidencija, korišćenje i održavanje službenih vozila.

U revizorskim izvještajima jedinice za unutrašnju reviziju evidentirale su određene slabosti u funkcionisanju sistema unutrašnjih kontrola i u cilju otklanjanja slabosti dale 47 preporuka koje se odnose na donošenje internog pravila, adekvatnu primjenu Zakona o državnoj imovini i Uredbe o uslovima i načinu korišćenja prevoznih sredstava u svojini Crne Gore, vršenje popisa imovine, evidentiranje podatka o nepokretnim stvarima u namjenski urađenom programu, procjenu nepokretnosti, redovno izvještavanje o stanju nepokretne imovine, analiziranje potreba za obukama zaposlenih i spovođenje potrebnih edukacija zaposlenih, uspostavljanje registra rizika itd.

3.2.4.6. Oblast planiranja budžeta

U oblasti planiranja budžeta obavljeno je 6 revizija (2 na centralnom i 4 na lokalnom nivou). U revizorskim izvještajima dato je ukupno 28 preporuka za otklanjanje utvrđenih slabosti u uspostavljanju/funkcionisanju unutrašnjih kontrola u oblasti planiranja tekućeg i kapitalnog budžeta. Preporuke se odnose na donošenje internog pravila za proces planiranja bužeta, iniciranje izmjene Odluke o izradi kapitalnog budžeta iz 2010. godine, planiranje i organizovanje obuke zaposlenih i uključenih u proces planiranja budžeta, realna procjena potreba prilikom planiranja po budžetskim pozicijama, uspostavljanje procesa upravljanja rizicima.

3.2.4.7. Oblast upravljanja ljudskim resursima

U oblasti upravljanja ljudskim resursima obavljeno je 5 revizija (3 na centralnom nivou i 2 na lokalnom nivou). U revizorskim izvještajima dato je ukupno 26 preporuka (10 na centralnom i 16 na lokalnom nivou) za otklanjanje utvrđenih slabosti u uspostavljanju/funkcionisanju unutrašnjih kontrola. Preporuke se odnose na donošenje internog pravila, kompletiranje/dopuna personalnih dosijea, redovno ažuriranje kadrovskog informacionog sistema, donošenje programa obuka zaposlenih po organizacionim jedinicama,

ažuriranje interne evidencije o obukama, unapređenje elektronske evidencije zaposlenih, obrazovanje komisije za žalbe i utvrđivanje liste članova disciplinske komisije na lokalnom nivou, uzimajući u obzir stručnost i praktično iskustvo.

3.2.4.8. Oblast revizije programa i projekata finansiranih iz sredstava EU

Jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom nivou, tokom 2017. godine, obavile su 5 revizija programa i projekata koji se finansiraju iz sredstava EU. CHU je kroz teorijsku obuku pružala podršku jedinicama za unutrašnju reviziju. Ciljevi revizija bili su ocijena adekvatnosti i efektivnosti unutrašnjih kontrola u revidiranim oblastima/sistemima.

Nakon obavljenih revizija sačinjeni su konačni revizorski izvještaji a u cilju otklanjanja identifikovanih slabosti dato je 9 preporuka koje se odnose na:

- prikupljanje, kompletiranje i čuvanje dokumentacije na propisani način,
- analizu opterećenosti radnih mjesta,
- zapošljavanje i dobru procjenu potrebnog broja izvršilaca,
- nastavak edukacije i obuka zaposlenih službenika vezano za proces IPA projekata.

3.2.4.9. Ostale oblasti

U ostalim oblastima, jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou obavile su sledeće revizije: revizija kancelarijskog poslovanja, kontrolne revizije, revizija sistema podrške investicijama, revizija procesa izdavanja građevinskih i upotrebnih dozvola itd.

3.2.5. Date i sprovedene preporuke

Preporuke unutrašnje revizije sadrže aktivnosti koje treba da preduzme rukovodstvo korisnika sredstava budžeta i zaposleni u oblasti obuhvaćenoj revizijom u cilju otklanjanja uzroka identifikovane slabosti u funkcionisanju unutrašnjih kontrola i time doprinijeti ostvarivanju utvrđenih ciljeva korisnika sredstava budžeta.

Konačni izvještaji unutrašnje revizije sadrže preporuke usmjerene na otklanjanje uzroka uočenih i utvrđenih slabosti u funkcionisanju uspostavljenih unutrašnjih kontrola preporuke za unaprijeđenje (ako za to postoji osnova) u revidiranim sistemima/ oblastima. Utvrditi da postoji slabost u funkcionisanju unutrašnjih kontrola, je važno, ali je još važnije utvrditi uzrok slabosti, odnosno šta je dovelo do slabosti, odnosno neusklađenosti i preporuke treba usmjeriti na otklanjanje uzroka slabosti.

Preporuke se zasnivaju na zapažanjima i zaključcima unutrašnjeg revizora, a pozivaju na preduzimanje aktivnosti od strane rukovodstva korisnika sredstava budžeta, kojima se usaglašava postojeće stanje sa propisima ili kojima se unapređuje poslovanje korisnika sredstava budžeta. Preporukama se može rukovodstvu sugerisati usklađivanje stanja ili unaprijeđenje poslovanja, odnosno učinka (vrijednost za novac) što će uticati na ostvarivanje ciljeva korisnika sredstava budžeta.

Za sprovođenje datih preporuka odgovoran je rukovodilac korisnika sredstava budžeta.

U 140 obavljenih revizija na centralnom i lokalnom nivou, tokom 2017. godine, dato je ukupno 703 preporuke ili 5 preporuka po obavljenoj reviziji. Od ukupno 27 jedinica koje su

tokom 2017. godine bile operativne, 16 jedinica na centralnom nivou je obavilo 71 reviziju i dalo 252 preporuke ili 3,5 preporuka po reviziji, dok su 11 jedinica na lokalnom nivou koje su bile operativne obavile 69 revizija i dale 451 preporuku ili 6,5 preporuka po reviziji.

Iz godine u godinu, u **oblasti izvršenja budžeta**, ponavlja se broj preporuka datih u konačnim revizorskim izvještajima, koje sadrže aktivnosti usmjerene na otklanjanju uzroka identifikovanih slabosti, s posebnim naglaskom **na sistem obračuna i isplate zarada**. Ovo ukazuje da je i dalje ovo oblast visokog rizika kojoj rukovodioci korisnika sredstava budžeta moraju posvetiti posebnu pažnju, prilikom sprovođenja datih preporuka.

U revizorskim izvještajima jedinica za unutrašnju reviziju na lokalnom nivou **u oblasti poslovanja** ukazano je i na slabosti u funkcionisanju unutrašnjih kontrola **u sistemu obračuna i isplate zarada** kod pravnih lica na lokalnom nivou.

U većini revidiranih oblasti, ukazano je na slabosti zbog toga što **nije uspostavljen proces upravljanja rizicima i registar rizika, definisani ciljevi organizacionih jedinica u skladu sa ciljevima korisnika sredstava budžeta i uspostavljen proces izvještavanja**.

U grafiku 6 dat je pregled preporuka po vrsti za period 2015-2017 godina.

Grafik 6. Pregled preporuka po vrsti za period 2015-2017. godina

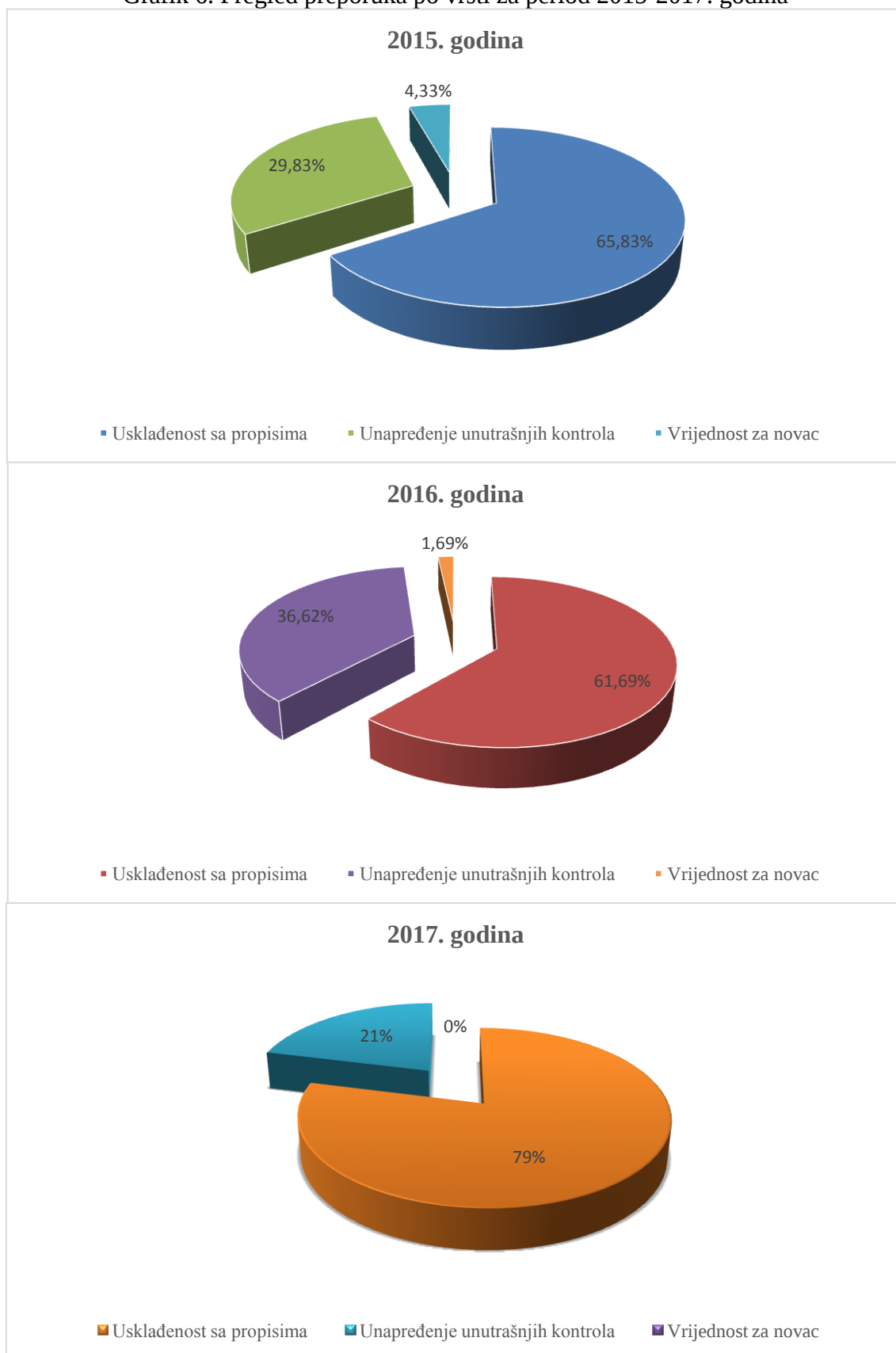


Tabela 11. Pregled preporuka po vrsti za 2017. godinu

Vrsta preporuke	Ukupno		Lokalni nivo		Centralni nivo	
	Broj	%	Broj	%	Broj	%
Uskladenost sa propisima	555	79%	377	83.6%	178	70.6%
Vrijednost za novac	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
Unapređenje unutrašnjih kontrola	148	21%	74	16.4%	74	29.4%

Kroz dalju realizaciju Programa kontinuiranog profesionalnog usavršavanja ovlaštenih 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, očekujemo povećanje broja preporuka koje se odnose na vrijednost za novac i na unapređenje unutrašnjih kontrola.

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.

Na osnovu datih preporuka iz godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije dat je pregled sprovođenja preporuka za period 2013-2017. godina.

Tabela 12. Pregled sprovođenja preporuka za period 2013-2017. godina

	2013	%	2014	%	2015	%	2016	%	2017	%
Sprovedene preporuke	191	45.6	218	48	319	53.2	278	61.4	229	50.4
Djelimično sprovedene preporuke	63	15	81	17.8	103	17.2	58	12.8	105	23.1
Nesprovedene preporuke	165	39.4	155	34.1	178	29.6	117	25.8	120	26.4
Ukupno	419	100	454	100	600	100	710 (453) ⁸	100	703 (454) ⁹	100

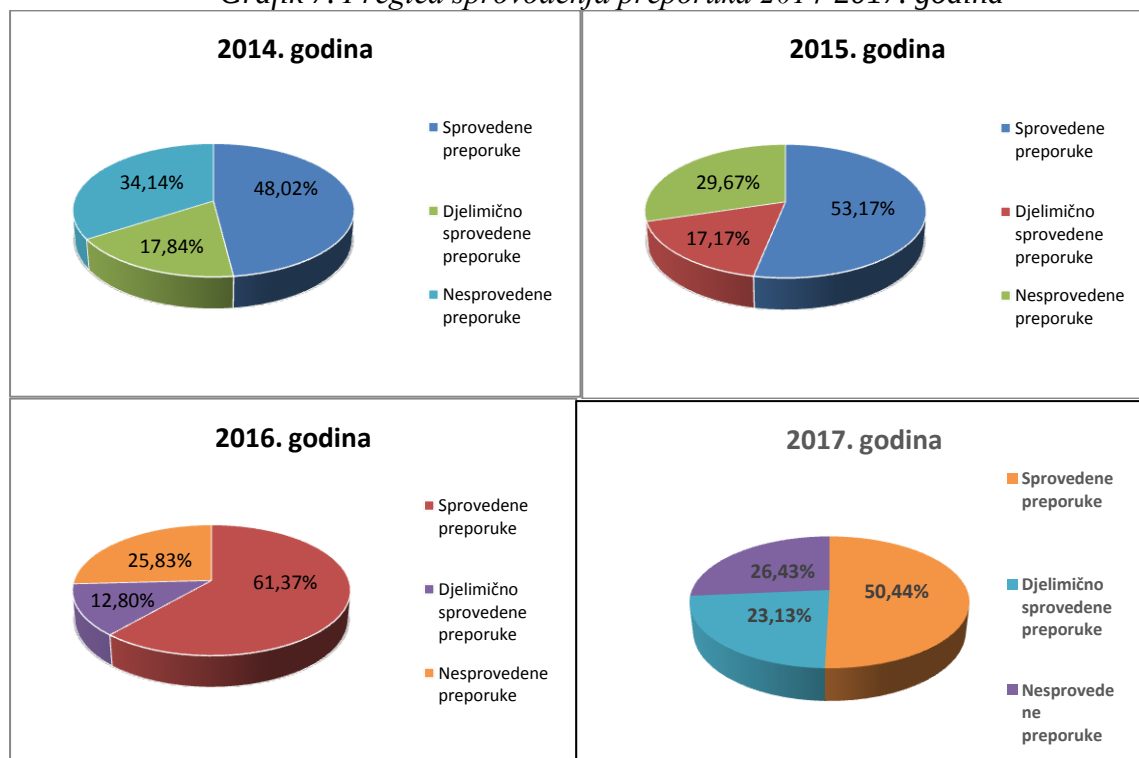
⁸ Ukupan broj datih preporuka tokom 2016. godine je 710. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2016. godine odnosno za 453 preporuke. Za ostalih 257 preporuka rok za realizaciju je posle isteka 2016. godine.

⁹ Ukupan broj datih preporuka tokom 2017. godine je 703. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2017. godine odnosno za 454 preporuke. Za ostalih 249 preporuka rok za realizaciju je posle isteka 2017. godine.

Broj preporuka datih tokom 2017. godine je 703 što je za 1% manje u odnosu na broj preporuka datih u 2016. godini (dato 710 preporuka). Procenat sprovedenih preporuka smanjen je za 17,8% u odnosu na 2016. godinu. Međutim, procenat djelimično sprovedenih preporuka je porastao za 80,7%, dok je u odnosu na 2016. godinu procenat ukupno sprovedenih i djelimično sprovedenih preporuka smanjen za 0,8%.

Procenat sprovođenja datih preporuka u 2017. godini je 50,4%. Prilikom izračunavanja procenta prema podacima iz godišnjih izvještaja uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2017. godine. Kao razlozi za nesprovođenje datih preporuka navedeni su duži rokovi implementacije, odnosno nedostatak sredstava za implementaciju određenih preporuka i sl. Na centralnom nivou tokom 2017. godine sprovedeno je 52,6% preporuka, dok je na lokalnom nivou sprovedeno 49,1% preporuka.

Grafik 7. Pregled sprovođenja preporuka 2014-2017. godina



Kao što se vidi iz grafika 7, zaključno sa 2016. godinom postoji kontinuirano povećanje procenta sprovođenja preporuka iz godine u godinu. Međutim u 2017. godini procenat sprovedenih preporuka se smanjio za 17,8% u odnosu na 2016. godinu, dok je procenat nesprovedenih preporuka je na sličnom nivou kao i prethodne godine. Procenat djelimično sprovedenih preporuka se povećao za 80,7%.

Tabela 13: Pregled sprovođenja preporuka na centralnom i lokalnom nivou (podaci iz GI-UR)

Godina	2013	2014	2015	2016	2017
Ukupan broj preporuka	419	454	600	710	703
Centralni nivo	271	317	286	294	252
Lokalni nivo	148	137	314	416	451
Broj sprovedenih preporuka	191	218	319	278	229

Centralni nivo	99	140	171	121	90
Lokalni nivo	92	78	148	157	139
Broj djelimično sprovedenih preporuka	63	81	103	58	105
Centralni nivo	52	69	74	32	70
Lokalni nivo	11	12	29	26	35
Broj nesprovedenih preporuka	165	155	178	374	369
Centralni nivo	120	108	41	141	92
Lokalni nivo	45	47	137	233	277

3.2.6. Sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije

CHU je u 2017. godini, u skladu sa metodologijom propisanom Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta unutrašnje revizije u javnom sektoru ("Službeni list CG", br. 11/13), sprovela postupak sagledavanja kvaliteta unutrašnje revizije u odjeljenju za unutrašnju reviziju Ministarstva poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstva javne uprave, Ministarstva ekonomije i u Službama za unutrašnju reviziju opština Pljevlja i Tivat.

Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta unutrašnje revizije u javnom sektoru definisano je da se sagledavanje kvaliteta unutrašnje revizije vrši u pogledu organizacionog uređenja jedinica za unutrašnju reviziju i kvaliteta pojedinačnih revizorskih dosijea.

CHU je u obavljenim sagledavanjima kvaliteta dala ukupno 20 preporuka i to 16 preporuka u pogledu unaprijeđenja organizacionog uređenja jedinica za unutrašnju reviziju i 4 preporuke u cilju poboljšanja kvaliteta pojedinačnih revizorskih dosijea.

Obavljenim sagledavanjem kvaliteta pojedinačnih revizorskih dosijea uočen je dalji napredak u primjeni metodologije rada unutrašnje revizije u odjeljenjima za unutrašnju reviziju. Unaprijeđenju rada unutrašnjih revizora doprinijela je i CHU realizacijom teorijske i praktične obuke. Naime, tokom 2017. godine CHU je organizovala 17 obuka za četiri grupe unutrašnjih revizora u okviru Programa kontinuiranog profesionalnog usavršavanja ovlašćenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru.

Tabela 14. Pregled obavljenih sagledavanja kvaliteta i datih preporuka tokom 2017. godine

Subjekt kod kojeg je vršeno sagledavanje kvaliteta	Broj datih preporuka	
	Unaprijeđenje organizacionog uređenja jedinica za unutrašnju reviziju	Unaprijeđenje kvaliteta pojedinačnih revizorskih dosijea
Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja	3	0
Ministarstvo javne uprave	3	0
Ministarstvo ekonomije	6	2
Opština Pljevlja	1	0
Opština Tivat	3	2

Što se tiče organizacionog uređenja, određeni broj preporuka dat je rukovodiocima jedinica za unutrašnju reviziju da u što kraćem roku iniciraju preduzimanje aktivnosti na popunjavanju upražnjenih radnih mjesta za unutrašnje revizore kako bi se u potpunosti

obezbijedili uslovi za funkcionisanje unutrašnje revizije. Određeni broj preporuka se odnosi na blagovremenu pripremu godišnjeg plana za kontinuiranu profesionalnu obuku i stručno usavršavanje unutrašnjih revizora. Naime, Međunarodnim standardima za profesionalnu praksu interne revizije propisano je da su interni revizori dužni da unapređuju svoje znanje, vještine i ostale sposobnosti kroz kontinuirano profesionalno usavršavanje. Obavljenim sagledavanjem kvaliteta utvrđeno je da raspoređeni unutrašnji revizori u najvećim broju prisustvuju obukama koje organizuje CHU i druge strukovne organizacije. U dijelu koji se odnosi na strateško i godišnje planiranje jedinica za unutrašnju reviziju date su preporuke koje se odnose na usklađivanje raspoloživih revizor dana sa ukupnim brojem planiranih dana za realizaciju planiranih aktivnosti, da se godišnji plan donosi blagovremeno odnosno da se izmjene i dopune godišnjeg plana vrše samo u slučaju opravdanih okolnosti. i da se strateškim planom obuhvati i vrši procjena svih identifikovanih sistema i za subjekte koji su sporazumom povjerili poslove unutrašnje revizije.

Što se tiče kvaliteta pojedinačnih revizorskih dosijea jedinica za unutrašnju reviziju kod kojih je vršeno sagledavanje kvaliteta tokom 2017. godine, preporuke su se odnosile na poboljšanje narativnog opisa, procesa, sistema ili oblasti revizije u cilju poboljšanja njegove jasnosti i konciznosti i na unaprijeđenje strukture i sadržaja revizorskog izvještaja, kao i na unaprijeđenje procesa praćenja implementacije prihvaćenih preporuka unutrašnje revizije.

3.2.7. Obuka i sertifikacija unutrašnjih revizora u javnom sektoru

Postupak sticanja nacionalnog sertifikata se organizuje i sprovodi u skladu sa Pravilnikom o programu i načinu polaganja ispita za ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru ("Sl.list Crne Gore" br. 30/15) dok se postupak za sticanje međunarodnog CIPFA sertifikata organizuje i sprovodi u saradnji sa CEF-om (Center for Excellence in Finance) iz Ljubljane i CIPFA-om. Za sticanje međunarodnog CIPFA sertifikata kandidat je u obavezi da položi sva 4 modula predviđena Programom obuke i sertifikacije unutrašnjih revizora u javnom sektoru. Jedan modul je nacionalni i to Nacionalno zakonodavstvo i poreski sistem, dok su 3 modula međunarodna i to: Osnovi unutrašnje revizije, Finansijsko računovodstvo i Upravljanje i kontrola.

Na kraju 2017. godine, u javnom sektoru Crne Gore sertifikat za ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru je steklo 124 lica. Do kraja 2017. godine, 67 lica je steklo nacionalni, dok je 69 lica steklo međunarodni CIPFA (Chartered Institute for Public Finance and Accountancy) sertifikat. Ukupno 12 lica posjeduje i nacionalni i međunarodni sertifikat za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.

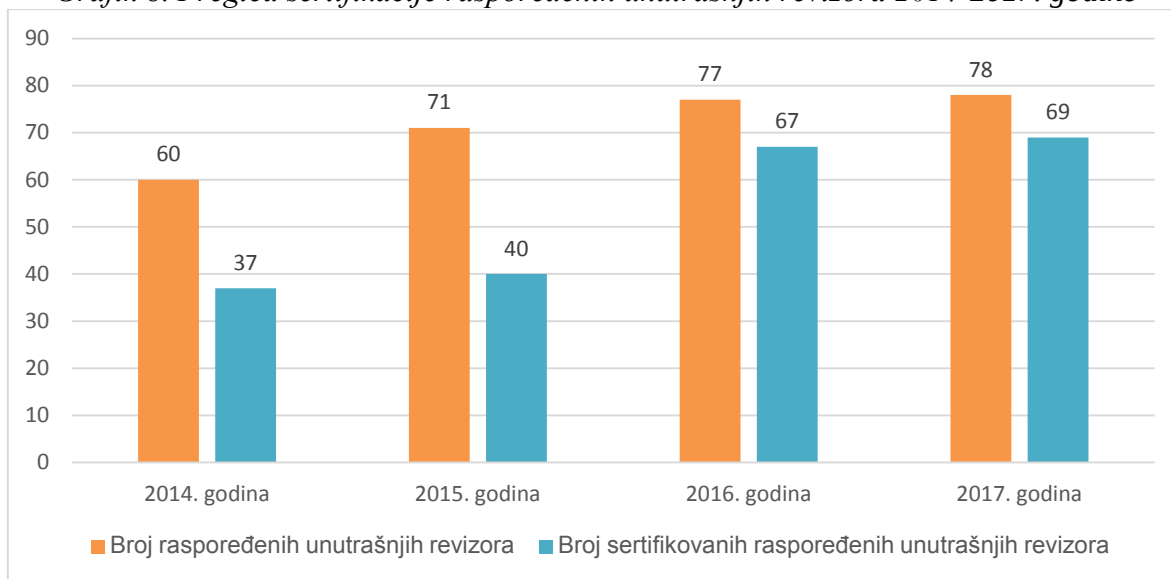
Do sada su organizavana tri kruga obuke i sertifikacije u saradnji sa CEF-om i CIPFA-om za ukupno 98 zaposlenih u javnom sektoru Crne Gore i 69 unutrašnjih revizora je steklo međunarodni sertifikat. Tokom 2017. godine započeo je četvrti krug obuke i sertifikacije po programu CIPFA za 28 polaznika.

Tabela 15. Pregled sertifikacije unutrašnjih revizora od 2012-2017.godine

	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Nacionalni sertifikat	7	14	26	31	61	67
Međunarodni CIPFA sertifikat		16	44	44	69	69
CIPFA praktična obuka	0	0	0	25	67	67

Na kraju 2017. godine, 69 od 78 (88,5%) raspoređenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore je steklo nacionalni ili međunarodni sertifikat ovlaštenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru ili oba sertifikata.

Grafik 8. Pregled sertifikacije raspoređenih unutrašnjih revizora 2014-2017. godine



Ministarstvo finansija je u saradnji sa CEF-om iz Ljubljane tokom 2017.godine započelo realizaciju četvrtog kruga obuke i sertifikacije za 28 kandidata po CIPFA Programu obuke i sertifikacije unutrašnjih revizora u javnom sektoru.

Pored Programa obuke i sertifikacije unutrašnjih revizora u javnom sektoru (TIAPS), CHU je tokom 2017. godine organizovala 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 2017. godine održano je ukupno 17 radionica (za 4 grupe unutrašnjih revizora) za unutrašnje revizore na centralnom i lokalnom nivou na sledeće teme: „Novi međunarodni okvir profesionalne prakse interne revizije sa posebnim osvrtom na upravljanje, upravljanje rizikom, internu kontrolu i prevanu“, „Planiranje i obavljanje unutrašnje revizije“, „Praktična vježba na primjeru obavljanja konkretne revizije“, „Priprema i izrada planova rada unutrašnje revizije“ i „Unutrašnja revizija programa i projekata koji se finansiraju iz sredstava EU“.

3.3. AKTIVNOSTI DIREKTORATA ZA CENTRALNU HARMONIZACIJU

Aktivnosti Direktorata za centralnu harmonizaciju (CHU) su tokom 2017. godine bile usmjerene na unapređenje zakonske regulative, saradnju sa subjektima javnog sektora Crne Gore i preduzimanje aktivnosti na koordinaciji i harmonizaciji unapređenja i razvoja sistema finansijskog upravljanja i kontrole i unutrašnje revizije.

Ključne aktivnosti CHU-a tokom 2017. godine bile su:

- Priprema predloga novog Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru
- Sprovođenje Programa obuke za sticanje i unapređenje znanja i vještina iz oblasti sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru Crne Gore
- Učestvovanje na izradi strateških dokumenata:
 - ✓ Programa ekonomskih reformi za Crnu Goru 2017 – 2019
 - ✓ Programa reforme upravljanja javnim finansijama
 - ✓ Strategija reforma javne uprave
- Aktivnosti u okviru Poglavlja 22, 32 i 33 pregovora o pristupanju EU.
- Realizacija aktivnosti iz Akcionog plana za sprovođenje Strategije daljeg razvoja sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru Crne Gore za period 2016-2017. godine

3.3.1. Finansijsko upravljanje i kontrola

U oblasti finansijskog upravljanja i kontrola, aktivnosti su bile usmjerene na dalje unapređenje regulatornog okvira, pregled i analize postojećeg sistema upravljanja i kontrola i identifikovanje oblasti u kojima je potrebno unaprijediti sistem.

Ostvareni su sledeći rezultati:

- Pripremljeno je novo, drugo po redu, izdanje Priručnika za finansijsko upravljanje i kontrole.
- Pripremljena je Analiza o preprekama za uspostavljanje upravljačke odgovornosti u javnom sektoru, koja je usvojena na Savjetu za reformu državne uprave.
- Pripremljena je Analiza internog izvještavanja u institucijama javnog sektora, koja je sastavni dio ovog izvještaja.
- Pripremljena je Analiza unutrašnjih kontrola u sistemu zdravstva, u saradnji sa Ministarstvom Zdravlja i Fondom za zdravstveno osiguranje.
- U saradnji sa Upravom za kadrove, za zaposlene na centralnom i lokalnom nivou, održano je 11 obuka **u skladu sa Programom obuke za sistem unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru**, na teme “Upravljanje rizicima”, “Plan za razvoj finansijskog upravljanja i kontrola”, “Interna pravila i procedure” i “Priprema godišnjeg izvještaja o sistemu FMC”.
- CHU je sprovela postupak sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola u skladu sa metodologijom propisanom Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru u Ministarstvu zdravlja, Ministarstvu nauke, Sekretarijatu za razvojne projekte, Fondu za obeštećenje i Agenciji za zaštitu konkurencije.

3.3.2. Uspostavljanje i razvoj unutrašnje revizije

U oblasti unutrašnje revizije, aktivnosti su bile usmjerene na dalje unapređenje regulatornog okvira i metodologije rada unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore u

skladu sa novim Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu interne revizije, organizovanje i održavanje obuka u cilju unaprijeđenja znanja i vještina i sertifikaciju unutrašnjih revizora.

Ostvareni rezultati:

- CHU je u saradnji sa unutrašnjim revizorima u javnom sektoru Crne Gore pripremila novi Priručnik za rad unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore, u skladu sa novim Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu, koji je donijet u decembru 2017. godine.
- U skladu s Pravilnikom o programu i načinu polaganja ispita za ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru, tokom 2017. godine organizovano je polaganje ispita za sticanje zvanja ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru u 2 ispitna roka u aprilu i junu 2017. godine, tokom kojih je 6 kandidata steklo sertifikat ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.
- U saradnji sa Upravom za kadrove i Centrom za izvrsnost finansijua (CEF) iz Ljubljane u septembru 2017. godine, započet je četvrti krug obuke za 28 kandidata iz javnog sektora po CIPFA Programu obuke i sertifikacije unutrašnjih revizora u javnom sektoru za sticanje međunarodnog sertifikata ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.
- U saradnji sa Upravom za kadrove tokom 2017. godine, u okviru Programa kontinuiranog profesionalnog usavršavanja ovlašćenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru, održano je 17 obuka za unutrašnje revizore (za 4 grupe unutrašnjih revizora) raspoređene u jedinicama za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou na sledeće teme: “Novi međunarodni okvir profesionalne prakse interne revizije sa posebnim osvrtnom na upravljanje, upravljanje rizikom, internu kontrolu i prevaru”, “Planiranje i obavljanje unutrašnje revizije”, “Praktična vježba na primjeru obavljanja konkretne revizije”, “Priprema i izrada planova rada unutrašnje revizije” i “Unutrašnja revizija programa i projekata koji se finansiraju iz sredstava EU”.
- Sproveden je postupak sagledavanja kvaliteta unutrašnje revizije u javnom sektoru u skladu s Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta unutrašnje revizije u javnom sektoru u Ministarstvu poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstvu javne uprave, Ministarstvu ekonomije i opštini Pljevlja i Tivat.

4. OCJENA SISTEMA UNUTRAŠNJIH FINANSIJSKIH KONTROLA

Na osnovu podataka dobijenih iz upitnika o samoprocjeni za finansijsko upravljanje i kontrolu, sagledavanja kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrole i unutrašnje revizije,

izvještaja o radu unutrašnje revizije, preporuka Direktorata za budžet Evropske komisije, Ministarstvo finansija daje opštu ocjenu sistema unutrašnjih finansijskih kontrola:

- Iako je ostvaren određeni napredak i dalje postoje izazovi u dijelu delegiranja odgovornosti i ovlašćenja rukovodiocima organizacionih jedinica za realizaciju ciljeva, kao i pozivanje na odgovornost za ostvarene rezultate.
- Neusklađenost između odgovornosti za politike i finansije i dalje postoji, jer su rukovodioci organizacionih odgovorni samo za koordinaciju politika, ali im nije delegirano ovlašćenje da i finansijski upravljaju sredstvima za njihovu realizaciju.
- Rukovodioci u javnom sektoru još uvijek proces upravljanja rizicima ne shvataju kao dio upravljanja subjektom. Iako su pojedini korisnici sredstava budžeta usvojili Registre rizika, u većini slučajeva pravi rizici nijesu identifikovani. Razlog tome je što ciljevi nijesu jasno definisani i što je ovaj proces shvaćen samo kao još jedan zahtjev Ministarstva finansija, a ne kao pomoć u odlučivanju i efikasnijem ostvarivanju ciljeva.
- Rad službi za opšte poslove i finansije se uglavnom svodi na obavljanje administrativnih poslova, a ne kao podrška ostalim organizacionim jedinicama u dijelu pripreme analiza i detaljnih izvještaja za realizaciju postavljenih ciljeva, mjerenja ostvarenih rezultata i efikasnijeg upravljanja budžetskim sredstvima.
- Sistem za prijavljivanje mogućih nepravilnosti i prevara nije jasno definisan, pa samim tim zaposleni ne znaju na koji način mogu prijaviti iste. Takođe, i koncept „neregularnosti“ još nije jasno definisan.
- Značaj i uloga unutrašnje revizije kao i njen doprinos ostvarivanju utvrđenih ciljeva korisnika sredstava budžeta kao i drugih subjekata javnog sektora (nezavisna regulatorna tijela, akcionarska društva i druga pravna lica u kojima država ili opština imaju većinski vlasnički udio) još uvijek nije u dovoljnoj mjeri prepoznata od strane rukovodioca korisnika sredstava budžeta i drugih subjekata javnog sektora. Stoga je, potrebno da rukovodioci korisnika sredstava budžeta u skladu sa svojim ovlašćenjima i odgovornostima preduzmu aktivnosti u cilju daljeg razvoja i jačanja uloge unutrašnje revizije.

Imajući u vidu navedeno, neophodno je da svi korisnici sredstava budžeta nastave sa daljim aktivnostima na unapređenju sistema unutrašnjih finansijskih kontrola. Utvrđivanje odgovornosti rukovodilaca za povjerene im zadatke od suštinskog je značaja za efikasno ostvarivanje ciljeva, a posebno za implementaciju i razvoj snažnog sistema unutrašnjih kontrola. Kako bi postigli najbolje rezultate, rukovodioci moraju implementirati sistem unutrašnjih kontrola koji podrazumjeva širok spektar aktivnosti planiranja, organizovanja, zapošljavanja, davanja smjernica zaposlenima i kontrolu rada institucija. To se može postići samo ako unutrašnje kontrole u cjelini funkcionišu efektivno.

PRILOG 1

IZVOD IZ REGISTRA O FINANSIJSKOM UPRAVLJANJU I KONTROLI

Tabela 1a

Red.broj	Naziv organizacije	Upućen zahtjev	Dostavljeno	Nije dostavljeno
	MINISTARSTVA			
1.	Ministarstvo za ljudska i manjinska prava	✓		✓
2.	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	✓	✓	
3.	Ministarstvo nauke	✓	✓	
4.	Ministarstvo odbrane	✓	✓	
5.	Ministarstvo ekonomije	✓	✓	
6.	Ministarstvo kulture	✓	✓	
7.	Ministarstvo zdravlja	✓	✓	
8.	Ministarstvo prosvjete	✓	✓	
9.	Ministarstvo unutrašnjih poslova	✓	✓	
10.	Ministarstvo pravde	✓	✓	
11.	Ministarstvo održivog razvoja i turizma	✓	✓	
12.	Ministarstvo finansija	✓	✓	
13.	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva	✓	✓	
14.	Ministarstvo vanjskih poslova	✓		✓
15.	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja	✓	✓	
16.	Ministarstvo javne uprave	✓	✓	
17.	Ministarstvo evropskih poslova	✓	✓	
18.	Ministarstvo sporta	✓	✓	
	UPRAVE			
19.	Uprava za spriječavanje pranja novca i finansiranje terorizma	✓	✓	
20.	Uprava za kadrove	✓	✓	
21.	Uprava za nekretnine	✓	✓	
22.	Uprava carina	✓	✓	
23.	Uprava za inspekcijske poslove	✓	✓	
24.	Uprava policije	✓		✓
25.	Uprava za imovinu	✓		✓
26.	Uprava za igre na sreću	✓	✓	
27.	Uprava za javne nabavke	✓	✓	
28.	Uprava za ugljovodnike	✓	✓	
29.	Uprava za zaštitu kulturnih dobara	✓	✓	
30.	Uprava za zbrinjavanje izbjeglica	✓	✓	

31.	Lučka uprava	✓	✓	
32.	Uprava pomorske sigurnosti	✓	✓	
33.	Uprava za vode	✓		✓
34.	Uprava za šume	✓		✓
35.	Uprava za dijasporu	✓	✓	
36.	Uprava za bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove	✓	✓	
37.	Poreska uprava	✓	✓	
	ZAVODI			
38.	Zavod za školstvo	✓	✓	
39.	Zavod za statistiku	✓	✓	
40.	Zavod za zapošljavanje	✓	✓	
41.	Zavod za metrologiju	✓	✓	
42.	Zavod za intelektualnu svojinu	✓		✓
43.	Hidrometerološki i seizmološki zavod	✓	✓	
44.	Zavod za izvršenje krivičnih sankcija	✓		✓
45.	Zavod za socijalnu i dječiju zaštitu	✓	✓	
46.	Državni arhiv	✓	✓	
47.	Zavod za udžbenike i nastavna sredstva	✓	✓	
	DIREKCIJE			
48.	Direkcija za saobraćaj	✓	✓	
49.	Direkcija za željeznice	✓		✓
50.	Direkcija za razvoj malih i srednjih preduzeća	✓		✓
51.	Direkcija za zaštitu tajnih podataka	✓	✓	
52.	Direkcija javnih radova	✓		✓
	SEKRETARIJATI			
53.	Sekretarijat za razvojne projekte	✓	✓	
54.	Sekretarijat za zakonodavstvo	✓	✓	
55.	Generalni sekretarijat Vlade	✓	✓	
56.	Sekretarijat za stručno obrazovanje	✓	✓	
	FONDOVI			
57.	Fond za obeštećenje	✓	✓	
58.	Fond rada	✓	✓	
59.	Fonda za zdravstveno osiguranje	✓	✓	
60.	Fond PIO	✓	✓	
61.	Fond za zaštitu i ostvarivanje manjinskih	✓	✓	

	prava			
	AGENCIJE			
62.	Agencija za zaštitu životne sredine	✓	✓	
63.	Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama	✓	✓	
64.	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova	✓	✓	
65.	Agencija za spriječavanje korupcije	✓	✓	
66.	Agencija za zaštitu konkurencije	✓	✓	
67.	Agencija za plaćanje	✓		✓
68.	Agencija za duvan	✓	✓	
	OPŠTINE			
69.	Glavni Grad Podgorica	✓	✓	
70.	Opština Bjelo Polje	✓	✓	
71.	Opština Plav	✓	✓	
72.	Opština Plužine	✓	✓	
73.	Opština Mojkovac	✓	✓	
74.	Opština Tivat	✓	✓	
75.	Opština Danilovgrad	✓		✓
76.	Opština Nikšić	✓	✓	
77.	Opština Berane	✓	✓	
78.	Prijestonica Cetinje	✓	✓	
79.	Opština Pljevlja	✓	✓	
80.	Opština Ulcinj	✓	✓	
81.	Opština Šavnik	✓	✓	
82.	Opština Kotor	✓		✓
83.	Opština Žabljak	✓	✓	
84.	Opština Petnjica	✓	✓	
85.	Opština Rožaje	✓		✓
86.	Opština Kolašin	✓		✓
87.	Opština Andrijevica	✓	✓	
88.	Opština Bar	✓	✓	
89.	Opština Herceg Novi	✓	✓	
90.	Opština Budva	✓		✓
	OSTALO			
91.	Zaštitnik imovinsko pravnih interesa	✓	✓	
92.	Državna komisija za kontrolu postupaka javnih nabavki	✓	✓	
93.	Muzički centar Crne Gore	✓	✓	
94.	Nacionalna turistička organizacija	✓	✓	
95.	Ispitni centar	✓	✓	

96.	JU Crnogorska kinoteka	✓	✓	
97.	JU Narodni muzej Crne Gore	✓	✓	
98.	CNP	✓	✓	
99.	JU Filmski centar Crne Gore	✓		✓
100.	Centar savremenih umjetnosti	✓		✓
101.	Centar za konzervaciju I arheologiju Crne Gore - Cetinje	✓	✓	
102.	Revizorsko tijelo	✓	✓	
103.	Policijska akademija	✓	✓	
104.	Nacionalna biblioteka "Đurđe Crnojević"	✓	✓	
105.	Centar za posredovanje Crne Gore	✓		✓
106.	Kraljevsko pozorište "Zetski dom" Cetinje	✓	✓	
107.	Matica crnogorska	✓	✓	
108.	Crveni krst	✓		✓
109.	Pomorski muzej	✓	✓	
110.	JU Prirodnjački muzej Crne Gore	✓	✓	
111.	JU Centar za stručno obrazovanje	✓		✓
112.	Senat prijestonice Cetinje	✓	✓	
113.	Fakultet za crnogorski jezik I književnost	✓	✓	
114.	Crnogorska akademija nauka I umjetnosti	✓	✓	
115.	Univerzitet Crne Gore	✓	✓	
116.	JP Radio I televizija Crne Gore	✓		✓

Tabela 1b

FMC LICA NA CENTRALNOM NIVOU	
1.	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva
2.	Ministarstvo ekonomije
3.	Ministarstvo unutrašnjih poslova
4.	Ministarstvo odbrane
5.	Ministarstvo javne uprave
6.	Ministarstvo kulture
7.	Ministarstvo finansija
8.	Ministarstvo prosvjete
9.	Ministarstvo rada i socijalnog staranja
10.	Ministarstvo zdravlja
11.	Ministarstvo održivog razvoja i turizma
12.	Ministarstvo nauke
13.	Ministarstvo pravde
14.	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja
15.	Ministarstvo za ljudska i manjinska prava
16.	Uprava carina
17.	Uprava za vode
18.	Uprava za spriječavanje pranja novca i finansiranje terorizma
19.	Uprava za kadrove
20.	Uprava za mlade i sport (Ministarstvo sporta)
21.	Uprava za igre na sreću
22.	Uprava policije
23.	Uprava pomorske sigurnosti
24.	Uprava za šume
25.	Lučka uprava
26.	Uprava za imovinu
27.	Uprava za nekretnine
28.	Uprava za inspekcijske poslove
29.	Uprava za bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove
30.	Uprava za javne nabavke
31.	Uprava za ugljovodonike
32.	Uprava za zbrinjavanje izbjeglica
33.	Poreska uprava
34.	Predsjednik
35.	Generalni sekretarijat Vlade
36.	Sekretarijat za razvojne projekte
37.	Sekretarijat za zakonodavstvo
38.	Zavod za metrologiju
39.	Zavod za intelektualnu svojinu
40.	Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju
41.	Zavod za zapošljavanje Crne Gore
42.	Zavod za statistiku
43.	Zavod za udžbenike i nastavna sredstva
44.	Državni arhiv
45.	Zavod za školstvo

46.	Zavod za socijalnu i dječiju zaštitu
47.	Zavod za izvršenje krivičnih sankcija
48.	Direkcija za razvoj malih i srednjih preduzećaDirekcija za zaštitu tajnih podataka
49.	Direkcija za saobraćaj
50.	Direkcija javnih radova
51.	Direkcija za zaštitu tajnih podataka
52.	Agencija za nacionalnu bezbjednost
53.	Agencija za zaštitu životne sredine
54.	Agencija za zaštitu konkurencije
55.	Agencija za spriječavanje korupcije
56.	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova
57.	Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup pristup informacijama
58.	Fond za obeštećenje
59.	Fond rada
60.	Fond PIO
61.	Fond za zdravstveno osiguranje
62.	Fond za zaštitu i ostvarivanje manjinskih prava
63.	Zaštitnik ljudskih prava i sloboda
64.	Ustavni sud Crne Gore
65.	Sudski savjet
66.	Nacionalna turistička organizacija
67.	Univerzitet Crne Gore
68.	Crnogorsko narodno pozorište
69.	Ispitni centar
70.	Crveni krst
71.	Narodni muzej
72.	Policajska akademija
73.	Kraljevsko pozorište “Zetski dom”
74.	Crnogorska akademija nauka i umjetnosti
75.	Zaštitnik imovinsko pravnih interesa Crne Gore
76.	JU Centar savremene umjetnosti Crne Gore
77.	JU Centar za stručno obrazovanje
78.	Muzički centar
79.	Nacionalna biblioteka “Đurđe Crnojević”
80.	Cenatar za konzervaciju i arheologiju Crne Gore
81.	Revizorsko tijelo
82.	Državna komisija za kontrolu postupka javnih nabavki
83.	Fakultet za crnogorski jezik
84.	Senat prijestonice
85.	Matica crnogorska
86.	Centar za posredovanje
87.	Skupština
88.	Prirodnjački muzej
89.	Crnogorska kinoteka

Tabela 1c

FMC LICA NA LOKALNOM NIVOU	
1	Podgorica
2	Bijelo Polje
3	Plav
4	Plužine
5	Mojkovac
6	Tivat
7	Danilovgrad
8	Nikšić
9	Berane
10	Cetinje
11	Pljevlja
12	Ulcinj
13	Herceg Novi
14	Šavnik
15	Kotor
16	Andrijevica
17	Žabljak
18	Bar
19	Petnjica

Prilog 1 Izvod iz registra Knjiga procedura

Tabela 1d

KNJIGE PROCEDURA NA CENTRALNOM NIVOU	
1	Ministarstvo javne uprave
2	Ministarstvo ekonomije
3	Ministarstvo pravde
4	Ministarstvo rada i socijalnog staranja
5	Ministarstvo kulture
6	Ministarstvo finansija
7	Ministarstvo odbrane
8	Ministarstvo unutrašnjih poslova
9	Ministarstvo nauke
10	Ministarstvo zdravlja
11	Ministarstvo prosvjete
12	Ministarstvo za ljudska i manjinska prava
13	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva
14	Ministarstvo održivog razvoja i turizma
15	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja
16	Ministarstvo sporta
17	Ministarstvo evropskih poslova
18	Uprava za kadrove
19	Uprava za sprečavanje pranja novca i finansiranje terorizma
20	Uprava za imovinu

21	Uprava za nekretnine
22	Uprava za inspekcijske poslove
23	Uprava za ugljovodonike
24	Uprava za igre na sreću
25	Uprava za vode
26	Lučka uprava
27	Uprava za bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove
28	Uprava za javne nabavke
29	Uprava pomorske sigurnosti
30	Poreska uprava
31	Sekretarijat za zakonodavstvo
32	Generalni sekretarijat Vlade
33	Sekretarijat za razvojne projekte
34	Zavod za zapošljavanje
35	Zavod za metrologiju
36	Zavod za školstvo
37	Zavod za intelektualnu svojinu
38	Zavod za zbrinjavanje izbjeglica
39	Zavod za socijalnu i dječiju zaštitu
40	Zavod za udžbenike i nastavna sredstva
41	Hidrometerološki i seizmološki zavod
42	Direkcija za zaštitu tajnih podataka
43	Agencija za zaštitu životne sredine
44	Agencija za nacionalnu bezbjednost
45	Agencija za zaštitu konkurencije
46	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova
47	Agencija za sprječavanje korupcije
48	Agencija za duvan
49	Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama
50	Fond za obeštećenje
51	Fond rada
52	Fond PIO
53	Fond za zdravstveno osiguranje
54	Policajska akademija
55	CNP
56	Zaštitnik imovinsko pravnih interesa
57	Državni arhiv
58	Narodni muzej
59	Prirodnjački muzej
60	MONSTAT
61	Ustavni sud
62	Ispitni centar
63	Nacionalna biblioteka "Đurđe Crnojević"
64	Muzički centar
65	Sudski savjet
66	Centar savremene umjetnosti
67	Revizorsko tijelo
68	Državna komisija za kontrolu javnih nabavki

69	Univerzitet Crne Gore
70	Centar za posredovanje
71	Centar za konzervaciju i arheologiju Crne Gore
72	Crveni krst
73	Centar za stručno obrazovanje
74	CANU
75	Fakultet za crnogorski jezik i književnost
76	Nacionlna turistička organizacija

Tabela 1e

KNJIGA PROCEDURA NA LOKALNOM NIVOU	
1	Nikšić
2	Danilovgrad
3	Berane
4	Plav
5	Prijestonica Cetinje
6	Plužine
7	Podgorica
8	Bijelo Polje
9	Tivat
10	Pljevlja
11	Mojkovac
12	Andrijevica
13	Herceg Novi
14	Šavnik
15	Bar
16	Žabljak
17	Petnjica

PRILOG 2
PODACI IZ UPITNIKA GI-FMC ZA 2017. GODINU

Pitanja i odgovori GI-FMC 2017

KONTROLNO OKRUŽENJE

Da li subjekat ima usvojen poseban etički kodeks ponašanja koji je prilagođen prirodi i specifičnostima poslovanja subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	67	72,8%
NE	25	27,2%
Ukupno	92	100%

Da li se poštuje procedura upoznavanja novih službenika sa odredbama etičkog kodeksa?		
	Broj	Procenat
DA	83	91,2%
NE	8	8,8%
Ukupno	91	100%

Da li ste definisali misiju i ključne ciljeve subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	90	96,8%
NE	3	3,2%
Ukupno	93	100%

Da li su zaposleni upoznati sa misijom i ključnim ciljevima subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	91	97,8%
NE	2	2,2%
Ukupno	93	100%

Da li imate odgovarajući Pravilnik o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta ?		
	Broj	Procenat
DA	92	98,9%
NE	1	1,1%
Ukupno	93	100%

Da li imate interni akt kojim su u vašem subjektu formalno utvrđene odgovornosti i ovlašćenja za svakog rukovodioca?		
	Broj	Procenat
DA	65	69,9%
NE	28	30,1%
Ukupno	93	100%

Da li postoji kadrovska politika za zapošljavanje odgovarajućih kadrova?		
	Broj	Procenat
DA	80	86%
NE	13	14%
Ukupno	93	100%

Da li se vrši ocjenjivanje rada zaposlenih?		
	Broj	Procenat
DA	74	79,6%
NE	19	20,4%
Ukupno	93	100%

Da li je utvrđen plan usavršavanja zaposlenih?		
	Broj	Procenat
DA	51	55,4%
NE	41	44,6%
Ukupno	92	100%

Da li se zaposleni stručno usavršavaju?		
	Broj	Procenat
DA	91	97,8%
NE	2	2,2%
Ukupno	93	100%

Da li rukovodioci prisustvuju obukama o tehnikama i vještinama upravljanja?		
	Broj	Procenat
DA	68	73,1%
NE	25	26,9%
Ukupno	93	100%

Da li rukovodioci prisustvuju obukama o boljem razumijevanju finansijskih, računovodstvenih i budžetskih procesa?		
	Broj	Procenat
DA	64	69,6%
NE	28	30,4%
Ukupno	92	100%

Da li su rukovodioci organizacionih jedinica uključeni u planiranje budžeta i alokaciju odobrenih sredstava/na koji način: učestvovali su u pripremi, konsultovani su u pripremi, konsultovani su, nisu bili uključeni ?		
	Broj	Procenat
DA	90	96,8%
NE	3	3,2%
Ukupno	93	100%

Da li imate usvojen Plan za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	54	58,7%
NE	38	41,3%
Ukupno	92	100%

UPRAVLJANJE RIZICIMA

Da li su rukovodioci organizacionih jedinica uključeni u proces identifikacije rizika?		
	Broj	Procenat
DA	66	72,5%
NE	25	27,5%
Ukupno	91	100%

Da li imate Registar rizika?		
	Broj	Procenat
DA	45	48,9%
NE	47	51,1%
Ukupno	92	100%

Navedite tri glavna rizika u Vašem subjektu?		
	Broj	Procenat
DA	69	86,2%
NE	11	13,8%
Ukupno	80	100%

Objasnite na koji način ste reagovali na rizike tokom izveštajnog perioda (prihvatanjem, prenošenjem, smanjenjem ili izbjegavanjem rizika)?		
	Broj	Procenat
DA	73	86,9%
NE	11	13,1%
Ukupno	84	100%

Da li se Registar rizika redovno ažurira?		
	Broj	Procenat
DA	39	48,7%
NE	41	51,3%
Ukupno	80	100%

Da li pripremate izveštaje o rizicima?		
	Broj	Procenat
DA	32	39,5%
NE	49	60,5%
Ukupno	81	100%

Da li zaposleni prisustvuju obukama u oblasti upravljanja rizicima?		
	Broj	Procenat
DA	54	62,1%
NE	33	37,9%
Ukupno	87	100%

KONTROLNE AKTIVNOSTI

Da li imate usvojenu Knjigu procedura sa operativnim pisanim uputstvima za rad i utvrđenim odgovornostima za glavne poslovne procese?		
	Broj	Procenat
DA	81	88%
NE	11	12%
Ukupno	92	100%

Da li procedure sadrže sve korake (revizorski trag) za efektivno funkcionisanje poslovnih procesa?		
	Broj	Procenat
DA	78	90,7%
NE	8	9,3%
Ukupno	86	100%

Da li imate procedure u kojoj je utvrđen način izvještavanja subjekata nad kojima vršite nadzor?		
	Broj	Procenat
DA	23	28,1%
NE	59	71,9%
Ukupno	82	100%

Da li odobravanje, ovjeravanje dokumentacije, ovlašćivanje, odnosno davanje saglasnosti za isplatu sredstava i evidentiranje poslovnog događaja obavljaju različita lica?		
	Broj	Procenat
DA	86	92,5%
NE	7	7,5%
Ukupno	93	100%

Da li se stvari nabavljene tokom godine evidentiraju u momentu nabavke?		
	Broj	Procenat
DA	87	93,5%
NE	6	6,5%
Ukupno	93	100%

Da li Komisija za popis upoređuje stanje dobijeno popisom sa stanjem iz knjigovodstva i utvrđuje rizike?		
	Broj	Procenat
DA	87	95,6%
NE	4	4,4%
Ukupno	91	100%

Da li je obezbeđena kontrola pristupa sredstvima, evidencijama i njihovom korišćenju?		
	Broj	Procenat
DA	90	96,8%
NE	3	3,2%
Ukupno	93	100%

Koja će nova operativna pisana uputstva za rad biti pripremljena i usvojena u sljedećoj godini?		
	Broj	Procenat
DA	61	88,4%
NE	8	11,6%
Ukupno	69	100%

INFORMACIJE I KOMUNIKACIJE

Da li zaposleni dobijaju jasne i precizne smjernice i instrukcije za obavljanje poslova?		
	Broj	Procenat
DA	93	100%
NE	0	0%
Ukupno	93	100%

Da li rukovodilac subjekta blagovremeno dobija odgovarajuće informacije na osnovu kojih donosi odluke?		
	Broj	Procenat
DA	92	98,9%
NE	1	1,1%
Ukupno	93	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica, nakon usvajanja budžeta, dobijaju informacije o dodjeljenim budžetskim sredstvima za realizaciju ciljeva iz njihove nadležnosti za tekuću godinu?		
	Broj	Procenat
DA	87	94,6%
NE	5	5,4%
Ukupno	92	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica prije stvaranja obaveze provjeravaju raspoloživa sredstva za tu namjenu?		
	Broj	Procenat
DA	86	93,5%
NE	6	6,5%
Ukupno	92	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica imaju informacije o neizmirenim obavezama i izvršenju budžeta?		
	Broj	Procenat
DA	83	91,2%
NE	8	8,8%
Ukupno	91	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica pripremaju finansijske izvještaje o realizaciji ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	58	64,4%
NE	32	35,6%
Ukupno	90	100%

Da li se pripremljeni izvještaji analiziraju i na koji način?		
	Broj	Procenat
DA	69	81,2%
NE	16	18,8%
Ukupno	85	100%

Da li je utvrđen način izvještavanja u slučaju otkrivanja grešaka, nepravilnosti, pogrešne upotrebe sredstava, prevara ili nedozvoljenih radnji?		
	Broj	Procenat
DA	54	60,7%
NE	25	39,3%
Ukupno	89	100%

PRAĆENJE I PROCJENA

Da li lice zaduženo za sprovođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrola izvještava rukovodioca subjekta o stanju i razvoju ovog sistema i na koji način?		
	Broj	Procenat
DA	80	88,9%
NE	10	11,1%
Ukupno	90	100%

Da li se ažurira plan za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	54	67,5%
NE	26	32,5%
Ukupno	80	100%

Da je zaposlenima omogućeno da daju sugestije i preporuke za poboljšanje sistema unutrašnjih kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	81	93,1%
NE	6	6,9%
Ukupno	87	100%

Na koji način su rukovodioci upoznati o značaju i ulozi unutrašnje revizije u cilju unapređenja unutrašnjih kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	69	88,5%
NE	9	11,5%
Ukupno	78	100%

Da li se preporuke unutrašnje revizije sprovode? Navedite broj prihvaćenih preporuka i prosječno vrijeme njihove implementacije.		
	Broj	Procenat
DA	61	77,2%
NE	18	22,8%
Ukupno	79	100%

PRILOG 3.
IZVOD IZ REGISTARA UR

Pregled korisnika budžeta koji su utvrdili posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju i izvršili raspoređivanje unutrašnjih revizora

Tabela 3a

Red. br.	Naziv korisnika budžeta	Broj sistematizovanih	Broj raspoređenih
1.	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva	4	1
2.	Ministarstvo održivog razvoja i turizma	4	2
3.	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	4	2
4.	Ministarstvo unutrašnjih poslova	3	2
5.	Ministarstvo ekonomije	4	1
6.	Ministarstvo odbrane	3	2
7.	Ministarstvo finansija	7	5
8.	Ministarstvo prosvjete	4	2
9.	Ministarstvo kulture	3	2
10.	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja	5	2
11.	Ministarstvo vanjskih poslova	3	1
12.	Ministarstvo pravde	3	0
13.	Fond PIO Crne Gore	4	3
14.	Fond za zdravstveno osiguranje CG	4	2
15.	Zavod za zapošljavanje Crne Gore	4	2
16.	Ministarstvo javne uprave	3	3
17.	Uprava za inspekcijske poslove	4	1
18.	Agencija za nacionalnu bezbjednost ¹⁰		3
19.	Univerzitet Crne Gore	3	2
20.	Skupština Crne Gore	3	1
21.	Sudstvo	3	2
22.	Crveni Krst Crne Gore	3	1
23.	Ministarstvo zdravlja	2	1
24.	Državna revizorska institucija	3	2
25.	Glavni grad Podgorica	4	4
26.	Opština Bar	3	2
27.	Opština Berane	7	6
28.	Opština Bijelo Polje	6	1
29.	Opština Budva ¹¹	*	-
30.	Opština Danilovgrad	5	1
31.	Opština Kotor	3	2
32.	Opština Nikšić	4	2

¹⁰ Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Agencije za nacionalnu bezbjednost zbog tajnosti nije dostupan

¹¹ 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.

33.	Opština Ulcinj ¹²	*	-
34.	Opština Pljevlja	5	2
35.	Opština Rožaje	5	4
36.	Opština Tivat	4	3
37.	Opština Herceg Novi	3	3
38.	Prijestonica Cetinje	4	3
	UKUPNO	136	78

Korisnici sredstava budžeta koji su obavezni da uspostave posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju

Tabela 3b

Red. br.	Naziv korisnika sredstava budžeta	Uspostavio jedinicu za UR		Rasporedio unutrašnje revizore	
		DA	NE	DA	NE
1	Ministarstvo pravde	DA		DA	
2	Ministarstvo unutrašnjih poslova	DA		DA	
3	Ministarstvo odbrane	DA		DA	
4	Ministarstvo finansija	DA		DA	
5	Ministarstvo vanjskih poslova i evropskih integracija	DA		DA	
6	Ministarstvo prosvjete	DA		DA	
7	Ministarstvo kulture	DA		DA	
8	Ministarstvo ekonomije	DA		DA	
9	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva	DA		DA	
10	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja	DA		DA	
11	Ministarstvo održivog razvoja i turizma	DA		DA	
12	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	DA		DA	
13	Fond penzijskog i invalidskog osiguranja Crne Gore	DA		DA	
14	Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore	DA		DA	
15	Zavod za zapošljavanje Crne Gore	DA		DA	
16	Glavni grad Podgorica	DA		DA	
17	Prijestonica Cetinje	DA		DA	
18	Opština Bar	DA		DA	
19	Opština Berane	DA		DA	
20	Opština Bijelo Polje	DA		DA	
21	Opština Budva	DA		NE	
22	Opština Danilovgrad	DA		DA	
23	Opština Herceg Novi	DA		DA	
24	Opština Kotor	DA		DA	

¹²Odlukom 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.

25	Opština Nikšić	DA	DA
26	Opština Ulcinj	DA	NE
27	Opština Pljevlja	DA	DA
28	Opština Rožaje	DA	DA
29	Opština Tivat	DA	DA
30	Opština Plav	NE	NE

Pregled potpisanih sporazuma

Tabela 3c

CENTRALNI NIVO

Korisnik budžeta kome su povjereni poslovi	Korisnik budžeta koji je povjerio poslove
Ministarstvo finansija	Uprava za sprječavanje pranja novca i finansiranje terorizma Sekretarijat za zakonodavstvo Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore Fond za obeštećenje Uprava za javne nabavke Zaštitnik imovinsko pravnih interesa Crne Gore Zavod za statistiku Regulatorna agencija za energetiku Državna komisija za kontrolu postupaka javnih nabavki Agencija za mirno rješavanje radnih sporova Polijska akademija Centar za posredovanje Fond za zastitu i ostvarivanje manjinskih prava Ustavni sud Ministarstvo nauke Zaštitnik ljudskih prava i sloboda Generalni sekretarijat Predsjednika Crne Gore ZU Institut za javno zdravlje Agencija za sprječavanje korupcije Ministarstvo evropskih poslova ¹³
Ministarstvo odbrane	Direkcija za zaštitu tajnih podataka
Ministarstvo rada i socijalnog staranja	Fond rada Socijalni savjet Ministarstvo za ljudska i manjinska prava Zavod za socijalnu i dječju zaštitu
Ministarstvo održivog razvoja i turizma	Nacionalna turistička organizacija Crne Gore JU Centar za ekotoksikološka ispitivanja Javno preduzeće za upravljanje morskim dobrom Crne Gore Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju JP Nacionalni parkovi Regionalni vodovod Crnogorsko primorje

¹³ Uredbom o organizaciji i načinu rada državne uprave („Službeni list Crne Gore“ br. 028/18 od 27.04.2018), Ministarstvo evropskih poslova je prestalo da postoji.

	D.O.O."Project-consulting" Podgorica
Ministarstvo prosvjete	Zavod za školstvo Ispitni centar JU Centar za stručno obrazovanje
Ministarstvo ekonomije	Zavod za metrologiju Uprava za zaštitu konkurencije Sekretarijat za razvojne projekte JU Zavod za geološka istraživanja Uprava za ugljovodonike
Ministarstvo unutrašnjih poslova	Uprava za kadrove
Ministarstvo kulture	Crnogorska akademija nauka i umjetnosti Državni arhiv Crnogorsko narodno pozorište Centar za konzervaciju i arheologiju Prirodnjački muzej Crne Gore JU Nacionalna biblioteka „Đurđe Crnojević“ Biblioteka za slijepe Crne Gore JU Crnogorska kinoteka Centar savremene umjetnosti Crne Gore Muzički centar Crne Gore (2018. godina) JU Narodni muzej Crne Gore (2018. godina)
Ministarstvo zdravlja	Ministarstvo sporta (2018. godina)
Skupština Crne Gore	Agencija za nadzor osiguranja Nacionalni Savjet Albanaca u Crnoj Gori (NSA)
Montenegro airlines	D.O.O. “Monteput“

LOKALNI NIVO

Opština Nikšić	Opština Plužine Opština Šavnik
Opština Tivat	Opština Mojkovac
Opština Pljevlja	Opština Žabljak ¹⁴

Pregled korisnika budžeta koji nijesu odredili rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju

Tabela 3d

Red. Br.	Naziv korisnika sredstava budžeta	Rukovodilac jedinice nije određen
1	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	Ne
2	Ministarstvo kulture	Ne
3	Uprava za inspekcijske poslove	Ne
4	Opština Bijelo Polje	Ne

¹⁴Sporazum o povjeravanju poslova unutrašnje revizije je važio do kraja 2017. godine

Pregled uspostavljanja unutrašnje revizije u javnom sektoru

Tabela 3e

R.broj	Naziv ministarstva/drugog samostalnog organa	Unutrašnja revizija	Budžet 2018
1	Ministarstvo unutrašnjih poslova	Da, 2 revizora	95,894,167.87
2	Ministarstvo odbrane	Da, 2 revizora	50,303,559.17
3	Ministarstvo finansija	Da, 5 revizora	139,297,363.87
4	Ministarstvo vanjskih poslova i evropskih integracija	Da, 1 revizor	17,890,265.26
5	Ministarstvo prosvjete	Da, 2 revizora	147,460,187.29
6	Ministarstvo kulture	Da, 2 revizora	7,012,956.99
7	Ministarstvo ekonomije	Da, 1 revizor	9,928,086.03
8	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva	Da, 1 revizor	34,914,431.89
9	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja	Da, 2 revizora	29,424,738.20
10	Ministarstvo održivog razvoja i turizma	Da, 2 revizora	10,098,837.18
11	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	Da, 2 revizora	95,161,838.83
12	Ministarstvo javne uprave	Da, 3 revizora	4,830,013.92
13	Ministarstvo pravde	Da, 0 revizora ¹⁵	13,611,785.96
14	Ministarstvo zdravlja	Da, 1 revizor	2,676,493.12
15	Fond PIO Crne Gore	Da, 3 revizora	432,242,366.95
16	Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore	Da, 2 revizora	205,268,527.56
17	Zavod za zapošljavanje Crne Gore	Da, 2 revizora	29,132,533.32
18	Univerzitet Crne Gore	Da, 2 revizora	19,357,228.10
19	Uprava za inspekcijske poslove	Da, 1 revizor	4,609,098.71
20	Crveni Krst Crne Gore	Da, 1 revizor	275,000.00
21	Agencija za nacionalnu bezbjednost	Da, 3 revizora	8,290,369.64
22	Sudstvo	Da, 2 revizora	28,777,436.05
23	Skupština Crne Gore	Da, 1 revizor	9,178,757.90
24	Državna revizorska institucija	Da, 2 revizora	3,818,815.40

¹⁵Stariji unutrašnji revizor u Ministarstvu pravde započeo radni odnos počev od 01. februara 2018. godine.

Revizija uspostavljena sporazumom			
25	Sekreterijat za zakonodavstvo	Sporazum Ministarstvo finansija	407,953.06
26	Generalni sekretariat Vlade Crne Gore	Sporazum Ministarstvo finansija	5,814,578.59
27	Uprava za sprječavanje pranja novca i finansiranja terorizma	Sporazum Ministarstvo finansija	663,865.88
28	Fond za obeštećenje	Sporazum Ministarstvo finansija	2,664,245.69
29	Uprava za javne nabavke	Sporazum Ministarstvo finansija	335,238.21
30	Zaštitnik imovinsko pravnih interesa Crne Gore	Sporazum Ministarstvo finansija	744,252.76
31	Zavod za statistiku	Sporazum Ministarstvo finansija	1,805,065.63
32	Državna komisija za kontrolu postupaka javnih nabavki	Sporazum Ministarstvo finansija	417,078.38
33	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova	Sporazum Ministarstvo finansija	579,971.96
34	Policajska akademija	Sporazum Ministarstvo finansija	1,157,100.28
35	Centar za posredovanje	Sporazum Ministarstvo finansija	140,000.00
36	Fond za zastitu i ostvarivanje manjinskih prava	Sporazum Ministarstvo finansija	1,274,998.76
37	Ustavni sud	Sporazum Ministarstvo finansija	1,139,832.86
38	Ministarstvo nauke	Sporazum Ministarstvo finansija	4,605,016.60
39	Zaštitnik ljudskih prava i sloboda	Sporazum Ministarstvo finansija	687,175.68
40	Predsjednik Crne Gore	Sporazum Ministarstvo finansija	839,387.87
41	Agencija za sprječavanje korupcije	Sporazum Ministarstvo finansija	1,792,804.00
42	Ministarstvo evropskih poslova	Sporazum Ministarstvo finansija	1,597,252.02
43	Direkcija za zaštitu tajnih podataka	Sporazum Ministarstvo odbrane	275,667.19
44	Fond rada	Sporazum Ministarstvo rada i socijalnog staranja	2,080,331.20
45	Socijalni savjet	Sporazum Ministarstvo rada i socijalnog staranja	88,576.25

46	Ministarstvo za ljudska i manjinska prava	Sporazum Ministarstvo rada i socijalnog staranja	2,364,753.23
47	Zavod za socijalnu i dječju zaštitu	Sporazum Ministarstvo rada i socijalnog staranja	311,898.52
48	Nacionalna turistička organizacija Crne Gore	Sporazum Ministarstvo održivog razvoja i turizma	1,509,524.07
49	Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju	Sporazum Ministarstvo održivog razvoja i turizma	1,522,642.30
50	Zavod za školstvo	Sporazum Ministarstvo prosvjete	1,795,228.12
51	Ispitni centar	Sporazum Ministarstvo prosvjete	873,882.85
52	Centar za stručno obrazovanje	Sporazum Ministarstvo prosvjete	674,296.28
53	Zavod za metrologiju	Sporazum Ministarstvo ekonomije	1,200,456.68
54	Agencija za zaštitu konkurencije	Sporazum Ministarstvo ekonomije	763,286.00
55	Sekreterijat za razvojne projekte	Sporazum Ministarstvo ekonomije	1,513,330.00
56	Uprava za ugljovodonike	Sporazum Ministarstvo ekonomije	246,129.85
57	Uprava za kadrove	Sporazum Ministarstvo unutrašnjih poslova	1,388,861.83
58	Crnogorska Akademija nauka i umjetnosti	Sporazum Ministarstvo kulture	1,738,717.63
59	Državni arhiv	Sporazum Ministarstvo kulture	2,100,726.64
60	Crnogorsko narodno pozorište	Sporazum Ministarstvo kulture	2,388,211.45
61	Centar za konzervaciju i arheologiju Crne Gore	Sporazum Ministarstvo kulture	1,008,124.81
62	Prirodnjački muzej Crne Gore	Sporazum Ministarstvo kulture	559,475.52
63	JU Nacionalna biblioteka Đurđe Crnojević	Sporazum Ministarstvo kulture	1,386,589.37
64	Biblioteka za slijepe Crne Gore	Sporazum Ministarstvo kulture	276,359.28
65	Crnogorska kinoteka	Sporazum Ministarstvo kulture	261,223.83
66	Centar savremene umjetnosti Crne Gore	Sporazum Ministarstvo kulture	696,288.57
67	Muzički centar Crne Gore (2018. godina)	Sporazum Ministarstvo kulture	1,714,307.30
68	Narodni muzej Crne Gore (2018. godina)	Sporazum Ministarstvo kulture	2,293,143.14
69	Ministarstvo sporta (2018. godina)	Sporazum Ministarstvo zdravlja	6,755,873.86

Data saglasnost za sporazum			
70	Kraljevsko pozorište "Zetski Dom"	Pokrenut postupak za sporazumom sa Ministarstvom zdravlja	871,158.87
Nijesu pokriveni unutrašnjom revizijom			
71	Uprava za imovinu	NE	18,060,140.17
72	Tužilaštvo	NE	8,949,884.68
73	Državna izborna komisija	NE	1,922,652.00
74	Sredstva za rad parlamentarnih partija	NE	4,249,995.87
75	Savjet za građansku kontrolu rada policije	NE	42,600.00
76	Cetinjski parlamentarni forum	NE	42,460.00
77	Centar za obuku u sudstvu i državnom tužilaštvu	NE	624,240.06
78	Savjet za privatizaciju i kapitalne projekte	NE	1,336,581.00
79	Agencija Crne Gore za promociju stranih investicija	NE	150,000.00
80	Sredstva za rješavanje stambenih potreba	NE	475,000.00
81	Komisija za koncesije	NE	59,000.00
82	Službeni list Crne Gore	NE	50,000.00
83	Savjet za članstvo u NATO	NE	30,000.00
84	Komisija za kontrolu državne podrške i pomoći	NE	22,664.00
85	Fakultet za crnogorski jezik i književnost	NE	513,152.58
86	Pomorski muzej Crne Gore	NE	379,510.08
87	JU Filmski centar Crne Gore	NE	642,769.99
88	Komisija za istraživanje nesreća	NE	44,060.00
89	Centar za razvoj i očuvanje kulture manjina Crne Gore	NE	308,358.32
90	Nacionalni savjeti	NE	600,000.00
91	Dotacije opštinama	NE	198,000.00
92	Savez udruženja boraca	NE	110,000.00
93	Matica crnogorska	NE	240,000.00
94	Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama	NE	617,323.69
95	Senat Prijestonice	NE	100,000.00
96	Fondacija Petrović Njegoš	NE	45,000.00

97	Revizorsko tijelo	NE	493,750.84
98	Javno preduzeće Radio i Televizija Crne Gore	NE	18,577,200.00
99	Regionalni centar za podvodno razminiranje, pružanje pomoći, spašavanje i kontrolu na moru	NE	358,185.65
Kapitalni budžet (1) + transakcije finansiranja izdataka (2) + rezerve (3)			
Redni broj	Korisnik sredstava budžeta CG	Pokrivenost UR	
1	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva Direkcija za saobraćaj	DA	245,200,000.00
2	Ministarstvo održivog razvoja i turizma	DA	45,575,000.00
3	Transakcije finansiranja izdataka (Ministarstvo finansija)	DA	176,280,000.00
4	Rezerve (Ministarstvo finansija)	DA	13,057,693.14

Pokrivenost budžeta funkcijom UR

1.944.021.276,35

Ukupan budžet

2.004.134.964,15

Procenat pokrivenosti budžeta funkcijom UR

97%

PRILOG 4.
ANALIZA PODATAKA IZ GI-UR 2017.

Pitanja i odgovori GI-UR 2017

Unutrašnja revizija je organizaciono uspostavljena aktom o unutrašnjoj organizaciji		
	Broj	Procenat
Da	31	36.5
Ne	54	63.5
Ukupno	85	100

Unutrašnja revizija je uspostavljena:		
	Broj	Procenat
Organizovanjem posebne jedinice u okviru subjekta	31	36.5
Povjeravanjem poslova unutrašnje revizije	54	63.5
Ukupno	85	100

Jedinica za unutrašnju reviziju je neposredno odgovorna rukovodiocu subjekta:		
	Broj	Procenat
Da	31	100
Ne	0	0
Ukupno	31	100

Rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju je određen?		
	Broj	Procenat
Da	27	87.1
Ne	4 ¹⁶	12.9
Ukupno	31	100

Sistematizovani broj unutrašnjih revizora		
Broj revizora	Broj jedinica UR	Procenat
2	1	3.2
3	10	32.3
4	13	41.9
5	4	12.9
6	1	3.23
7	2	6.4
Ukupno	31¹⁷	100

¹⁶ Na kraju 2017. godine rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju nije bio određen u 4 subjekta (Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Ministarstvo kulture, Uprava za inspekcijske poslove i Opština Bijelo Polje).

¹⁷ Od 31 jedinica koje su uspostavile posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju i koje su u obavezi da godišnji izvještaj o radu dostave CHU, Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji nije donesen kod 2 jedinice za unutrašnju reviziju, dok Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Agencije za nacionalnu bezbjednost nije dostupan.

Popunjeni broj unutrašnjih revizora		
Broj revizora	Broj jedinica UR	Procenat
1	8	25.8
2	14	45.2
3+	9	29
Ukupno	31	100

Unutrašnji revizori obavljaju isključivo poslove unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	31	100
Ne	0	0
Ukupno	31	100

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa cjelokupnoj dokumentaciji		
	Broj	Procenat
Da	45	97.8
Ne	1	2.2
Ukupno	46	100

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa podacima i informacijama		
	Broj	Procenat
Da	45	97.8
Ne	1	2.2
Ukupno	46	100

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa rukovodiocu subjekta		
	Broj	Procenat
Da	45	97.8
Ne	1	2.2
Ukupno	46	100

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa rukovodiocima i zaposlenima		
	Broj	Procenat
Da	45	97.8
Ne	1	2.2
Ukupno	46	100

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa sredstvima subjekta koji su od značaja za sprovođenje revizije		
	Broj	Procenat

Da	45	97.8
Ne	1	2.2
Ukupno	46	100

Unutrašnji revizori postupaju po metodologiji rada unutrašnje revizije (Priručnik za unutrašnju reviziju)		
	Broj	Procenat
Da	31	100
Ne	0	0
Ukupno	31	100

Unutrašnji revizori osim metodologije koriste sopstveno metodološko uputstvo?		
	Broj	Procenat
Da	0	0
Ne	31	100
Ukupno	31	100

Unutrašnji revizori u obavljanju pojedinačne revizije u potpunosti se pridržavaju propisanih faza revizorskog procesa		
	Broj	Procenat
Da	31	100
Ne	0	0
Ukupno	31	100

Rukovodilac subjekta i rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju potpisali su Povelju unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	31	100
Ne	0	0
Ukupno	31	100

Unutrašnji revizori se pridržavaju načela i pravila Etičkog kodeksa unutrašnjih revizora		
	Broj	Procenat
Da	31	100
Ne	0	0
Ukupno	31	100

Izrađen je strateški plan unutrašnje revizije?		
	Broj	Procenat
Da	29	93.5

Ne	2	6.5
Ukupno	31	100

Strateški plan revizije izrađen je na osnovu procjene rizika?		
	Broj	Procenat
Da	29	100
Ne	0	0
Ukupno	29	100

Izrađen je godišnji plan unutrašnje revizije?		
	Broj	Procenat
Da	27	87.1
Ne	4	12.9
Ukupno	31	100

Godišnji plan unutrašnje revizije izrađen je na osnovu strateškog plana unutrašnje revizije?		
	Broj	Procenat
Da	27	100
Ne	0	0
Ukupno	27	100

Ukupan broj planiranih revizija prema godišnjem planu		
	Broj	Procenat
1 – 3	4	14.8
4 – 6	15	55.6
7 – 10	5	18.5
11+	3	11.1
Ukupno	27	100

Ukupan broj naknadno planiranih (ad hoc) revizija		
	Broj	Procenat
1 – 3	13	92.9
4 – 6	0	0
7+	1	7.1
Ukupno	14	100

Ukupan broj obavljenih revizija za koje su izrađeni konačni revizorski izvještaji		
	Broj	Procenat
1-5	19	70.4
6-10	7	25.9
11+	1	3.7
Ukupno	27	100

Konačni revizorski izvještaji po okončanju svake revizije dostavljaju se rukovodiocu subjekta sa predlogom plana aktivnosti za sprovođenje preporuka		
	Broj	Procenat
Da	42	100
Ne	0	0
Ukupno	42	100

Za preporuke u revizorskim izvještajima jedinica za unutrašnju reviziju ima bazu podataka za praćenje sprovođenja preporuka		
	Broj	Procenat
Da	29	93.5
Ne	2	6.5
Ukupno	31	100

Preporuke se prate prema planu aktivnosti za sprovođenje preporuka		
	Broj	Procenat
Da	30	96.8
Ne	1	3.2
Ukupno	31	100

Broj datih preporuka u revizorskim izvještajima		
	Broj	Procenat
1-10	7	25.9
11-20	7	25.9
21-30	3	11.1
31-50	8	29.7
51-100	1	3.7
101+	1	3.7
Ukupno	27	100

Broj sprovedenih preporuka		
	Broj	Procenat
0-3	11	35.6
4-10	13	41.9
11-20	6	19.3
21-30	0	0
31+	1	3.2
Ukupno	31	100

Broj djelimično sprovedenih preporuka		
	Broj	Procenat
0-3	20	66.7
1-5	2	6.7
6-10	4	13.3
11+	4	13.3
Ukupno	30	100

Broj nesprovedenih preporuka		
	Broj	Procenat
1 – 5	8	33.3
6 – 10	6	25
11+	10	41.7
Ukupno	24	100

Ukupan broj dana za planirane unutrašnje revizije prema godišnjem planu		
	Broj	Procenat
1-100	9	25
101-200	17	47.2
201-300	5	13.9
301-500	5	13.9
501-1000	0	0
Ukupno	36	100

Ukupan broj dana za obavljene unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
1-100	13	35.1
101-200	13	35.1
201-300	6	16.2
301-500	4	10.9
501-1000	1	2.7
Ukupno	37	100

Prosječno vrijeme po obavljenoj pojedinačnoj reviziji		
	Broj	Procenat
1-20	0	0
21-40	26	74.3
41-60	7	20
61-80	2	5.7
Ukupno	35	100