



CRNA GORA
MINISTARSTVO FINANSIJA

**KONSOLIDOVANI IZVJEŠTAJ O
UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNjim KONTROLAMA
U JAVNOM SEKTORU CRNE GORE
ZA 2022. GODINU**

Podgorica, jun 2023. godine

REZIME

Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru za 2022. godinu (u daljem tekstu: Konsolidovani izvještaj), u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru ("Sl.list Crne Gore", br. 75/18), pripremio je Direktorat za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola Ministarstva finansija.

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

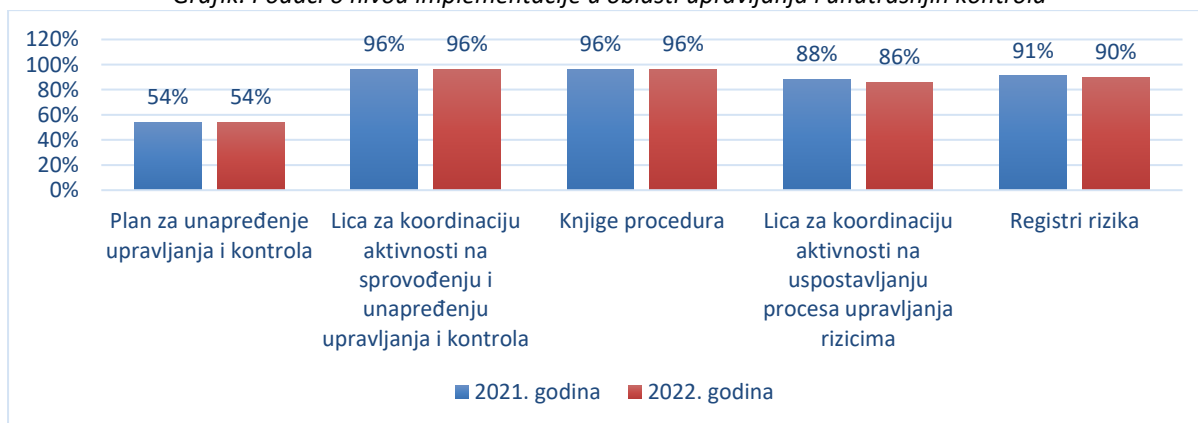
- preduzetim aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i unutrašnjih kontrola,
- radu unutrašnje revizije i izvršenju godišnjeg plana unutrašnje revizije, i
- obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare.

Svrha Konsolidovanog izvještaja o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru za 2022. godinu je pružanje informacija o stanju u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola i unutrašnje revizije u izvjestajnom periodu, odnosno o ostvarenom napretku u implementaciji u ovim oblastima, uočenim slabostima, kao i definisanje koraka za dalji napredak.

U Konsolidovanom izvještaju su date informacije o aktivnostima koje su preduzete od strane korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave, kao i Direktorata za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola Ministarstva finansija tokom 2022. godine u cilju harmonizacije i razvoja ovog sistema. Osim navedenog, izvještaj sadrži informacije koje se odnose na praćenje preporuka datih u Izvještaju Evropske komisije o napretku Crne Gore u procesu pristupanja Evropskoj uniji i preporuka datih u prošlogodišnjem Konsolidovanom izvještaju. Takođe, dat je i osvrt na izvršenje ciljeva u relevantnim strateškim dokumentima.

Stanje u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola i dalje varira kod korisnika sredstava budžeta. Podaci pokazuju da je nivo implementacije na približno istom nivou kao i prethodne godine. Mogući razlozi stagnacije u implementaciji mogu biti organizacione promjene i fluktuacija zaposlenih zaduženih za implementaciju i koordinaciju ovog sistema. Podaci o nivou implementacije su prikazani u narednom grafiku.

Grafik: Podaci o nivou implementacije u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola



Prethodna godina donijela je brojne izazove u svim oblastima, pa tako i u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola. Direktor za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola je u 2022. godini preduzimao aktivnosti koje su bile usmjerene na pružanju podrške institucijama u implementaciji ovog sistema, pregledu postojećeg stanja i identifikovanju oblasti u kojima je potrebno unaprijediti sistem.

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

Slično kao i tokom 2021. godine i situacije sa COVID-19 virusom, tokom 2022. godine, unutrašnji revizori zaposleni kod korisnika sredstva budžeta na centralnom i lokalnom nivou, imali su značajan izazov prilikom obavljanja revizija, prevažodno iz razloga što se u drugoj polovini 2022. godine desio sajber napad na informacionu mrežu organa državne uprave, što je uticalo na obavljanje revizije, broj datih preporuka, kao i na njihov kvalitet.

U 2022. godini broj raspoređenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru ostao je na približno istom nivou, dok je povećan broj obavljenih unutrašnjih revizija za 9%. Ono što ohrabruje je da je na kraju 2022. godine, kod svih jedinica za unutrašnju reviziju koje svoj godišnji izvještaj o radu dostavljaju Ministarstvu finansija, određen rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju.

Godina	Broj revizora	Broj revizora Povećanje/smanjenje u %	Broj revizija	Broj revizija Povećanje/smanjenje u %	Date preporuke	Broj datih preporuka Povećanje/smanjenje u %
2016	77		160		710	
2017	78	↗ 1,3%	140	↘ 12,5%	703	↘ 1%
2018	84	↗ 7,7%	133	↘ 5%	634	↘ 9,8%
2019	84	=	156	↗ 17,3%	777	↗ 22,6%
2020	87	↗ 3,6%	107	↘ 31,4%	519	↘ 33,2 %
2021	90	↗ 3,4%	89	↘ 16,8%	514	↘ 0,9%
2022	89	↘ 1,1%	97	↗ 9%	453	↘ 11,9%

Za 2022. godinu, vršeno je horizontalno sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije na centralnom i lokalnim nivou na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja o radu jedinica za unutrašnju reviziju i konačnog revizorskog izvještaja o obavljenom pojedinačnom revizorskom angažmanu.

Ocjena sistema upravljanja, unutrašnjih kontrola i unutrašnje revizije

Na osnovu podataka dobijenih iz upitnika o samoprocjeni upravljanja i kontrola, sagledavanja kvaliteta upravljanja i kontrola i izvještaja o radu unutrašnje revizije, Ministarstvo finansija daje opštu ocjenu sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola:

- **Upravljačka odgovornost** i dalje ostaje najveći izazov u javnom sektoru. S obzirom da je implementacija ovog koncepta prepoznata kao jedan od ključnih ciljeva u Strategiji reforme javne uprave, potrebno je preduzimati dalje aktivnosti kako bi upravljačka odgovornost zaživjela u javnom sektoru.
- **Stepen razvoja upravljanja rizicima je na prošlogodišnjem nivou.** Glavni izazov je i dalje prepoznavanje rizika za ključne ciljeve i definisanje odgovarajućih kontrolnih mjera za njihovo smanjenje, odnosno upravljanje rizicima.
- **Sistem za prijavljivanje obavještenja o sumnjama na nepravilnosti je najslabiji dio unutrašnjih kontrola.** Iako institucije prijavljuju sumnje na nepravilnosti, još uvijek su te brojke na niskom nivou.
- Organizacije u javnom sektoru, ne uzimajući u obzir aktivnosti unutrašnje i eksterne revizije, još uvijek u dovoljnoj mjeri **ne prate uspostavljene sisteme unutrašnjih kontrola**, što dugoročno može dovesti do neefektivnosti uspostavljenih kontrola.
- **Operativni okvir za implementaciju unutrašnje revizije u Crnoj Gori je uspostavljen i** Međunarodni okvir profesionalne prakse razvijen od strane Instituta internih revizora je prihvaćen kao primjenljivi okvir za obavljanje funkcije unutrašnje revizije u javnom sektoru Crne Gore.
- Preporuke unutrašnje revizije su više fokusirane na **unapređenje unutrašnjih kontrola i ostvarivanje vrijednosti za novac.**
- **Kadrovsko popunjavanje funkcije unutrašnje revizije i mjere za osiguranje kvaliteta su dugoročna pitanja** koja zahtijevaju unapređenje.
- Fokus jedinica za unutrašnju reviziju, i na centralnom i na lokalnom nivou, treba usmjeriti na strategije, ciljeve i rizike na nivou subjekta javnog sektora u komunikaciji sa rukovodiocima subjekta.
- Rukovodioci još uvijek nedovoljno razumiju značaj unutrašnje revizije za ostvarivanje poslovnih ciljeva korisnika sredstava budžeta, što utiče na ostvarivanje uloge unutrašnje revizije u skladu sa Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu unutrašnje revizije.

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

Poseban akcenat treba da bude na jasno utvrđenim odgovornostima i ovlašćenjima. Takođe, neophodno je da upravljanje rizicima postane sastavni dio upravljanja, a naročito u dijelu strateškog planiranja i procedura u nepredviđenim okolnostima.

1. UVOD

1.1. Način i metodologija izrade izvještaja

Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama za 2022. godinu u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru ("Sl.list Crne Gore", br. 75/18), pripremio je Direktorat za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola Ministarstva finansija.

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

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

1.2. Svrha

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

U Konsolidovanom izvještaju su date informacije o aktivnostima koje su preduzete od strane korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave, kao i Direktorata za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola Ministarstva finansija tokom 2022. godine u cilju harmonizacije i razvoja ovog sistema. Osim navedenog, izvještaj sadrži informacije koje se odnose na praćenje preporuka datih u Izvještaju Evropske komisije o napretku Crne Gore u procesu pristupanja Evropskoj uniji i preporuka datih u prošlogodišnjem Konsolidovanom izvještaju. Takođe, dat je i osvrt na izvršenje ciljeva u relevantnim strateškim dokumentima. Konsolidovani izvještaj sadrži i priloge sa podacima iz dostavljenih godišnjih izvještaja i izvode iz registara za upravljanje i unutrašnje kontrole i unutrašnje revizije.

2. REALIZACIJA ZAKLJUČAKA KONSOLIDOVANOG IZVJEŠTAJA O UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNJIM KONTROLAMA U JAVNOM SEKTORU CRNE GORE ZA 2021. GODINU

Vlada Crne Gore je, na sjednici od 01. jula 2022. godine, razmatrala i usvojila Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru Crne Gore za 2021. godinu i donijela sljedeće zaključke:

1. Zadužuju se svi korisnici sredstava budžeta Crne Gore da donesu Plan za unaprjeđenje upravljanja i kontrola u skladu sa Pravilnikom o načinu uspostavljanja i unaprjeđenja upravljanja i kontrola u javnom sektoru i dostave ga Ministarstvu finansija do kraja jula 2022. godine.

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

2. Preporučuje se svim korisnicima sredstava budžeta lokalne samouprave da donesu Plan za unaprjeđenje upravljanja i kontrola u skladu sa Pravilnikom o načinu uspostavljanja i unaprjeđenja upravljanja i kontrola u javnom sektoru i dostave ga Ministarstvu finansija do kraja jula 2022. godine.

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

3. Zadužuju se svi korisnici sredstava budžeta Crne Gore da preduzmu aktivnosti vezane za uspostavljanje, odnosno ažuriranje registara rizika i da o tome obavijeste Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja 2022. godine..

Realizacija zaključka: Zaključak je realizovalo 7% korisnika sredstava budžeta Crne Gore. Ostali korisnici sredstava budžeta nijesu obavijestili Ministarstvo o realizaciji zaključka.

4. Preporučuje se svim korisnicima sredstava budžeta lokalne samouprave da preduzmu aktivnosti vezane za uspostavljanje, odnosno ažuriranje registara rizika i da o tome obavijeste Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja 2022. godine.

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

5. Zadužuje se Ministarstvo finansija da pripremi i Vladi na razmatranje dostavi Prijedlog uredbe o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru najkasnije do kraja oktobra 2022. godine.

Realizacija zaključka: Ministarstvo finansija je pripremiло Uredbu o izmjenama i dopuni Uredbe o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru, koju je Vlada donijela na

sjednici od 16. novembra 2022. godine i ista je objavljena u "Službenom listu Crne Gore", br. 134/22, dana 07.12.2022. godine.

6. Zadužuje se Ministarstvo odbrane da popuni radno mjesto rukovodioca odeljenja za unutrašnju reviziju i o tome, najkasnije do kraja 2022. godine, obavijesti Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: Ministarstvo odbrane je realizovalo zaključak i radno mjesto rukovodioca Odjeljenja je popunjeno.

7. Preporučuje se opštinama Bijelo Polje, Plav i Ulcinj da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i o tome, najkasnije do kraja 2022. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: Opština Bijelo Polje je realizovala¹ zaključak, dok opštine Plav i Ulcinj nijesu realizovale zaključak.

8. Preporučuje se opštinama Rožaje i Pljevlja da popune radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i o tome, najkasnije do kraja 2022. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: Opštine Rožaje i Pljevlja su djelimično realizovale zaključak i imenovale v.d. rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju.

9. Preporučuje se opštini Budva da popuni radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i preduzme aktivnosti na donošenju akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji i popunjavanju sistematizovanih radnih mjesta i o tome obavijesti Ministarstvo finansija najkasnije do kraja 2022. godine.

Realizacija zaključka: Opština Budva nije obavijestila Ministarstvo finansija o realizaciji zaključaka do kraja 2022. godine.

10. Preporučuje se opštinama Mojkovac, Petnjica, Gusinje i Tuzi da obezbijede vršenje funkcije unutrašnje revizije na jedan od načina propisanih Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru, i to: organizovanjem posebne organizacione jedinice za unutrašnju reviziju u okviru subjekta ili obavljanjem poslova unutrašnje revizije od strane jedinice unutrašnje revizije drugog subjekta putem sporazuma i da o tome, najkasnije do kraja 2022. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: Opštine Mojkovac, Petnjica, Gusinje i Tuzi nijesu obavijestile Ministarstvo finansija o realizaciji zaključaka do kraja 2022. godine.

¹ U aprilu 2023. godine

3. UPRAVLJANJE I UNUTRAŠNJE KONTROLE U JAVNOM SEKTORU

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

Dobro upravljanje podrazumijeva uspostavljanje unutrašnjih kontrola radi postizanja strateških i operativnih ciljeva obezbijujući efikasnost, ekonomičnost i efektivnost poslovanja, usklađenost sa zakonodavnim okvirom i zaštitu imovine.

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

COSO² Unutrašnje kontrole - Integrirani Okvir

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

Grafik 1: COSO kocka

Prema COSO-u, postoji direktna veza između:

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



COSO okvir obuhvata pet komponenti unutrašnjih kontrola i u okviru njih 17 principa. Principi predstavljaju osnovne koncepte u okviru svake komponente i omogućavaju da korisnici jasnije

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

dizajniraju i implementiraju sisteme unutrašnje kontrole i razumiju zahtjeve za efektivnu unutrašnju kontrolu.

Tabela 1. Pregled COSO komponent i principa unutrašnjih kontrola

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

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

3.2. Upravljanje i unutrašnje kontrola – osnov za ocjenu

Ocjena stanja sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola u 2022. godini vršena je na osnovu datih odgovora u Godišnjim izvještajima o aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola³, kao i na osnovu kontinuirane saradnje sa predstavnicima korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave.

Korisnici sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave obavezni su da dostave Godišnji izvještaj o aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola Direktoratu za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola Ministarstva finansija.⁴

³ Pravilnik o sadržaju godišnjeg izvještaja o aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola („Službeni list Crne Gore”, br. 071/19).

⁴ U skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru Skupština Crne Gore, Ustavni sud Crne Gore, sudovi, Sudski savjet, Državno tužilaštvo, Tužilački savjet, Centralna banka, Državna revizorska

Navedeni izvještaji pružaju informacije Direktoratu za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola o trenutnom nivou razvoja, kao i u kojim oblastima je potrebno unaprjeđenje. Ujedno, to je i alat za samoprocjenu unutrašnjih kontrola kod korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave.

Upitnik o samoprocjeni upravljanja i kontrola, koji je sastavni dio godišnjeg izvještaja o aktivnostima na sprovođenju i unaprjeđenju upravljanja i kontrola i načinu izvještavanja sadrži 65 pitanja grupisanih u pet oblasti u skladu sa COSO Integrisanim okvirom za unutrašnje kontrole i to:

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

U saradnji sa Upravom za ljudske resurse krajem januara i početkom februara 2023. godine organizovane su obuke za korisnike sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave sa ciljem unaprjeđenja izvještavanja za 2022. godinu.

Direktorat za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola poslao je na adresu 103 korisnika sredstava budžeta⁵ (79 na centralnom i 24 na lokalnom nivou) podsjetnik na obavezu dostavljanja Godišnjeg izvještaja o aktivnostima na sprovođenju i unaprjeđenju upravljanja i kontrola. Izvještaj je dostavilo 92% korisnika sredstava budžeta što je na približno istom nivou kao i prethodne dvije godine.

Pomenuti izvještaj nije dostavilo osam korisnika sredstava budžeta, pri čemu i ove godine **opština Budva, nije ispunila zakonsku obavezu dostavljanja pomenutog izvještaja**. Podaci o dostavljenim izvještajima dati su u Tabeli 2, a detaljan spisak dat je u Tabeli 1a u Prilogu 1.

Tabela 2. Podaci o dostavljenim izvještajima

	Poslato	Nije dostavilo	Dostavljeno
Ministarstva	18	1	17
Uprave	17	3	14
Sekretarijati	2	1	1
Zavodi	6	/	6
Direkcije	1	/	1

institucija, Zaštitnik ljudskih prava i sloboda, Agencija za nacionalnu bezbjednost i nezavisna regulatorna tijela izvještaj dostavljaju nadležnim tijelima Skupštine, uz godišnji izvještaj o radu.

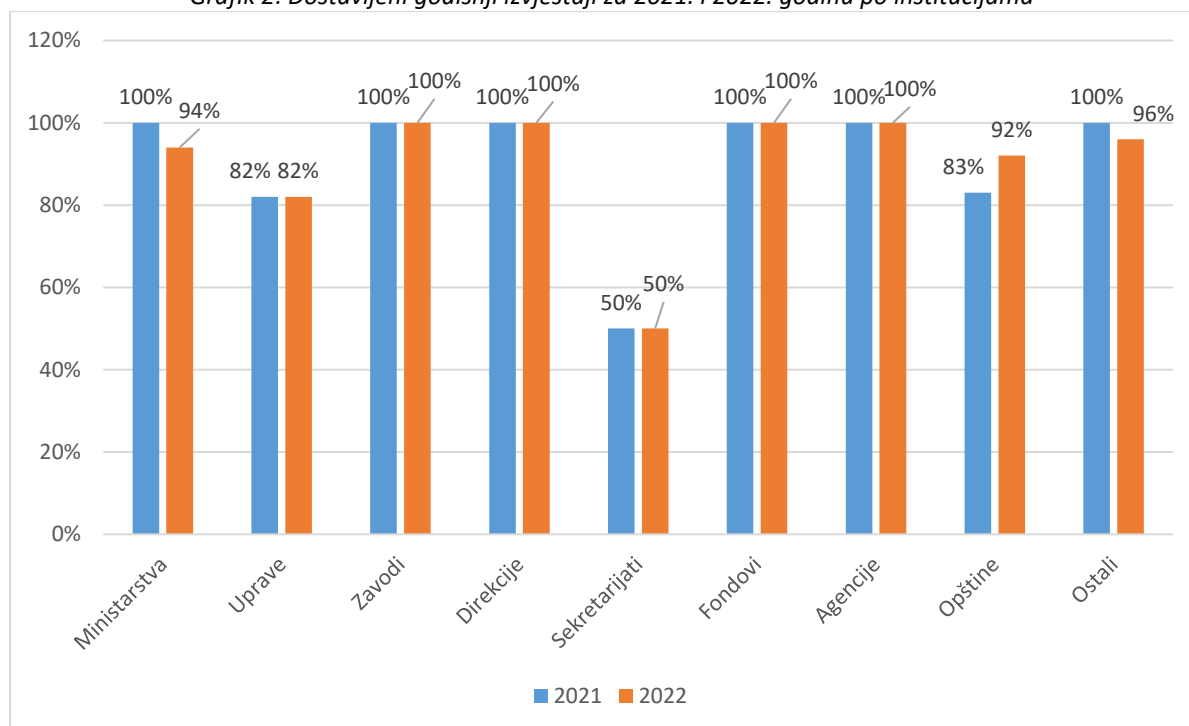
Akcionarska društva i druga pravna lica u kojima država ili jedinice lokalne samouprave imaju većinski vlasnički udio, izvještaj dostavljaju skupštini akcionara, odnosno osnivaču uz godišnji izvještaj o radu.

⁵ Broj korisnika sredstava budžeta mijenja se u skladu sa izmjenama Uredbe o organizaciji i načinu rada državne uprave i Zakonom o budžetu za tekuću godinu. Ministarstvo finansija je prilikom pripreme ovog izvještaja u dijelu koji se odnosi na upravljanje i kontrole obrađivalo informacije dostavljene od korisnika sredstava budžeta prepoznatih Uredbom o organizaciji i načinu rada državne uprave („Službeni list Crne Gore”, br. 49/22,...139/22). Podsjetnici nijesu poslani korisnicima budžeta kao što su: Savjeti, Komisije i druga radna tijela.

Agencije	5	/	5
Fondovi	6	/	6
Ostali korisnici	24	1	23
Opštine	24	2	22
UKUPNO:	103	8	95

Na grafiku u nastavku dat je uporedni pregled dostavljenih godišnjih izvještaja za 2021. i 2022. godinu po institucijama.

Grafik 2: Dostavljeni godišnji izvještaji za 2021. i 2022. godinu po institucijama



3.3. Trenutno stanje u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola

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

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

Podaci iz upitnika i iz evidencija koje vodi Ministarstvo finansija, pokazuju da je nivo implementacije u sprovođenju i razvoju dobrog upravljanja i unutrašnjih kontrola, gotovo na istom nivou kao i prethodne godine. Podaci su prikazani u Tabeli 3.

Tabela 3. Implementacija upravljanja i kontrola na centralnom i lokalnom nivou u 2021. i 2022. godini

Aktivnosti za unaprjeđenju upravljanja i kontrola kod korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou	2021	2022
Plan za unaprjeđenje upravljanja i kontrola	54%	54%
Imenovana lica za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unaprjeđenju upravljanja i kontrola	96%	96%
Knjige procedura	96%	96%
Imenovana lica za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima	88%	86%
Registar rizika	91%	90%

Međutim, ukoliko posmatramo posebno centralni i lokalni nivo, podaci u narednoj tabeli pokazuju da su korisnici sredstava budžeta Crne Gore ostvarili manji procenat implementacije u odnosu na prošlu godinu, dok je kod korisnika sredstava budžeta jedinica lokalne samouprave uočen napredak, a posebno u imenovanju lica za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unaprjeđenju upravljanja i kontrola (8%).

Tabela 4. Implementacija upravljanja i kontrola na centralnom i lokalnom nivou u 2021. i 2022. godini

Aktivnosti na unaprjeđenju upravljanja i kontrola	Centralni nivo 2021	Centralni nivo 2022	Lokalni nivo 2021	Lokalni nivo 2022
Plan unaprjeđenja upravljanja i kontrola	47%	47%	50%	50%
Lica za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unaprjeđenju upravljanja i kontrola	100%	96%	88%	96%
Lice za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima	92%	87%	79%	79%
Registar rizika	95%	92%	79%	83%
Knjiga procedura	97%	96%	92%	96%

3.4. Upitnik o samoprocjeni upravljanja i kontrola

Sastavni dio Godišnjeg izvještaja o aktivnostima na sprovođenju i unaprjeđenju upravljanja i kontrola je Upitnik o samoprocjeni upravljanja i kontrola. Na osnovu datih odgovora (DA/NE) i navedenih obrazloženja za odgovore, Direktorat za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola je pripremio analizu dostavljenih izvještaja po komponentama. Budući da se radi o samoprocjeni, Ministarstvo finansija izražava rezervu u pogledu ocjena datih u odgovorima na upitnik s obzirom da su na pojedina pitanja dati isti, nepotpuni i nejasni,

odgovori kao i prethodne dvije godine. Prilikom analize dostavljenih odgovora i izračunavanja procenata u obzir su uzeti samo dati odgovori (DA/NE) (Prilog 2).

3.4.1. Kontrolno okruženje

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

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

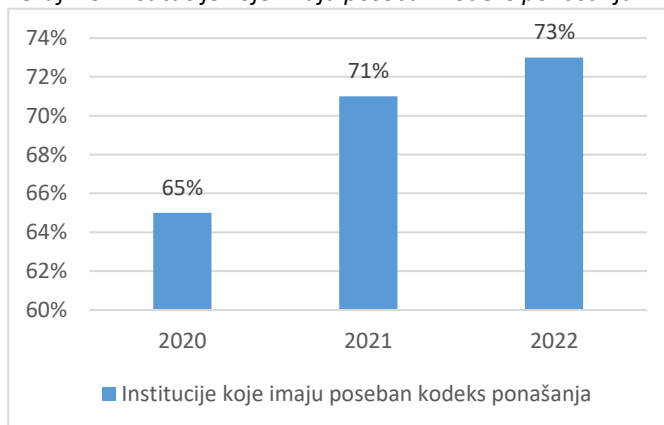
Nivo do kojeg su principi kontrolnog okruženja ostvareni ukazuje koliko su rukovodioci posvećeni uspješnom ostvarivanju ciljeva i da li svojim ličnim i profesionalnim integritetom motivišu zaposlene da poštuju unutrašnje kontrole. Ukoliko ova komponenta nije snažna, sveukupan sistem unutrašnje kontrole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

Pokazivanje posvećenosti integritetu i etičkim vrijednostima

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

Odgovori iz upitnika pokazuju da je u posljednje tri godine zabilježen blagi rast broja institucija koje donose poseban kodeks ponašanja, kao i u definisanju jasnih pravila kojima se regulišu situacije potencijalnih sukoba interesa i način postupanja. Međutim, obrazloženja koja su data na ovo pitanje uglavnom upućuju na zakone u kojima su propisane situacije potencijalnih sukoba interesa.

Grafik 3: Institucije koje imaju poseban kodeks ponašanja



Funkcionisanje sistema za upravljanje nepravilnostima je veoma važan element unutrašnjih kontrola, jer omogućava prijavljivanje sumnji na nepravilnosti, kao i postupanje po istim.

Odgovori iz upitnika za 2022. godinu ukazuju da je 95% korisnika sredstava budžeta upoznalo zaposlene kome mogu da prijave sumnje na nepravilnosti i prevare. Godišnji izvještaj o obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare je dostavilo 89% korisnika sredstava budžeta (5% više u

Poseban akcentat treba da bude na promovisanju sistema otkrivanja nepravilnosti i prevara u subjektu.

odnosu na prethodnu godinu), od čega je samo njih 7% izvijestilo da su u prošloj godini bile podnijete prijave na sumnju na nepravilnosti, odnosno prevare. Ostali korisnici sredstava budžeta su naveli da u godini izvještavanja nije bilo podnijetih prijava.

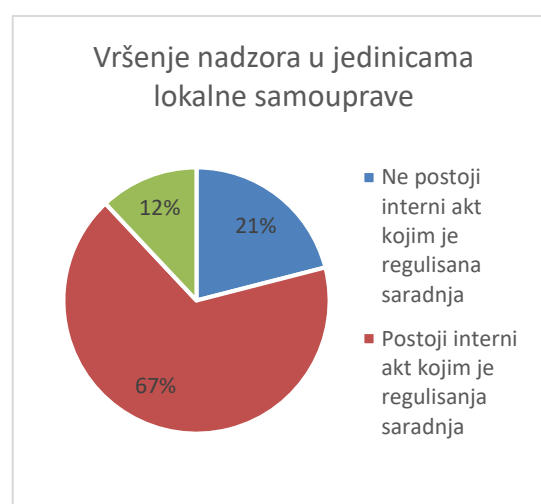
U cilju utvrđivanja stepena implementacije, Direktorat za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola je tokom 2022. godine sproveo sagledavanje kvaliteta uspostavljenog sistema za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare u subjektima, o čemu je detaljnije dato u tački 3.6.

Obezbjeđivanje vršenja nadzora nad sprovođenjem unutrašnjih kontrola

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

Odgovori iz upitnika ukazuju da četiri ministarstva⁶ imaju interni akt kojim je detaljno uređena međusobna saradnja sa subjektima nad kojima vrše nadzor. Takođe, odgovori iz upitnika ukazuju da je, kao i prošle godine, 16 opština donijelo pomenuti interni akt, što je procentualno prikazano na grafiku 4.

Grafik 4: Nadzor na lokalnom nivou



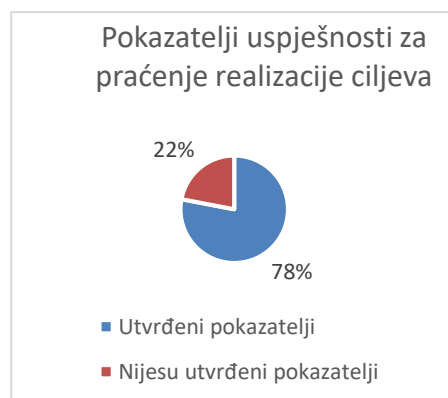
Organizaciona struktura, linije izvještavanja, ovlašćenja i odgovornosti

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

⁶ Ministarstvo prosvjete nije dostavilo godišnji izvještaj za 2022. godinu, a u izvještaju za 2021. godinu je navelo da imaju pomenuti interni akt. Ukoliko bi se uzelo u obzir da i Ministarstvo prosvjete ima pomenuti akt to bi značilo da je tek 27% ministarstava detaljno uređilo međusobnu saradnju sa subjektima nad kojima vrše nadzor.

Utvrđivanje odgovornosti i ovlaštenja za realizaciju ciljeva je ključno za efikasno upravljanje. Integrisanje koncepta upravljačke odgovornosti u kulturu upravljanja je prepoznato kao ključni cilj u Strategiji reforme javne uprave 2022-2026. godine i Programu upravljanja javnim finansijama. Infomacija o procentu realizacije indikatora (formalno delegiranje odgovornosti) kojim se mjeri ispunjenost ovog cilja nije bilo moguće utvrditi u prethodnom periodu zbog čestih organizacionih promjena i fluktuacije zaposlenih. Samo u periodu od 2018. godine do danas Uredba o organizaciji i načinu rada državne uprave mijenjana je čak 19 puta.

Grafik 5: Pokazatelji uspješnosti



Ministarstvo finansija je u martu 2023. godine poslalo zahtjev ministarstvima da dostave informaciju o prenijetim ovlaštenjima u skladu sa Uredbom o prenošenju poslova i zadataka finansijskog upravljanja i unutrašnjih kontrola u javnom sektoru. Na osnovu dobijenih odgovora (14 od 18 ministarstava je dostavilo odgovor) zaključuje se da se ovlaštenja za odobravanje plaćanja najčešće prenose na sekretara ministarstva ili državnog sekretara. Međutim, plaćanja se vrše tek nakon dobijene saglasnosti od strane rukovodioca organizacione jedinice da je usluga obavljena ili da je roba ili oprema isporučena, u skladu sa odobrenim nalogom za nabavku, potpisanim ugovorom, obavezujućim sporazumom ili administrativnim nalogom. Pojedina ovlaštenja (npr. za planiranje budžeta, planiranje javnih nabavki i odobravanje službenih putovanja) data su u internim pravilima i procedurama. Isto tako, u skladu sa Zakonom o državnim službenicima i namještenicima, rješenje o zasnivanju radnog odnosa potpisuje rukovodilac subjekta, a rukovodioci organizacionih jedinica u kojoj se vrši popuna radnog mjesta iz kategorije visoko rukovodni kadar donose odluku o izboru kandidata.

Radi promocije navedenog koncepta i jačanja svijesti rukovodilaca o značaju implementacije upravljačke odgovornosti pripremljen je video materijal na temu: „Upravljačka odgovornost“, koji je u decembru 2022. godine objavljen na sajtu Ministarstva finansija⁷.

Upravljačka odgovornost nameće obavezu da se sredstava ne troše samo za određene namjene i u skladu sa odobrenim budžetom, već za ostvarenje cilja. Odgovornost za realizaciju strateških ciljeva jasno je definisana kod 94% korisnika sredstava budžeta, dok je kod 84% korisnika sredstava budžeta u izvještajima navedena veza između ostvarenih ciljeva i utrošenih sredstava.

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

Za uspješnu realizaciju utvrđenih strateških, odnosno operativnih (pojedinačnih) ciljeva potrebni su stručni i kompetentni zaposleni. Zbog toga je neophodno planirati adekvatnu kadrovsku politiku, u smislu potrebnog broja zaposlenih, nivoa znanja, stručnosti i iskustva za obavljanje zadataka za svako radno mjesto u organizaciji.

⁷ Video je pripremljen u okviru IPA projekta „Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru“, i uz pomoć SIGMA-e.

Podaci koje su dostavili korisnici sredstava budžeta pokazuju da kod 68% njih postoje utvrđeni godišnji planovi usavršavanja zaposlenih i da se vodi evidencija o usavršavanju (94%). Teme za koje su zaposleni i ove godine najčešće bili zainteresovani su iz oblasti upravnog postupka, računovodstva i revizije, kurseva stranih jezika, javnih nabavki, slobodnog pristupa informacijama, kancelarijskog poslovanja, odnosa s javnošću i dr.

U cilju daljeg unaprjeđenja znanja, vještina i sposobnosti iz oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola u javnom sektoru prepoznata je potreba za edukacijom svih zaposlenih, a naročito rukovodilaca, koji su i odgovorni za upravljanje javnim sredstvima. Direktor za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola je u saradnji sa Upravom za ljudske resurse i tokom 2022. godine, realizovao obuke na teme definisane „Programom obuke za sticanje i unaprjeđenje znanja, vještina i sposobnosti iz oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola u javnom sektoru“.

Odgovornost za sprovođenje i unaprjeđenje kontrola

Kako bi se sveobuhvatno planirale ključne aktivnosti za unaprjeđenje postojećeg sistema upravljanja i kontrola u subjektu potrebno je donijeti **Plan za unaprjeđenje upravljanja i kontrola**. Podaci koje su dostavili korisnici sredstava budžeta pokazuju da je 54% njih donijelo Plan za unaprjeđenje upravljanja i kontrola, što je na istom nivou kao i prethodne godine. Navedeni podaci ukazuju da se i dalje **ne prepoznaje važnost usvajanja ovog dokumenta**, kojim se planiraju aktivnosti radi unaprjeđenja i sprovođenja upravljanja i unutrašnjih kontrola u toku jedne godine.

Grafik 6: Donošenje plana



Pozivanje zaposlenih na odgovornost

Uspješno izvršavanje radnih zadataka ključno je za ostvarivanje ciljeva. Podaci iz upitnika pokazuju da je u 2022. godini 23% korisnika sredstava budžeta vodilo disciplinske postupke i da 75% njih spovodi mjere u slučaju nepoštovanja kodeksa ponašanja.

3.4.1.1. Ocjena kontrolnog okruženja

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

3.4.2. Upravljanje rizicima

Upravljanje rizicima je sastavni dio upravljanja i unutrašnjih kontrola. Implementacija procesa upravljanja rizicima u procese strateškog upravljanja je ključna, jer ukoliko organizacija nema efikasan proces upravljanja rizicima, potrebni su značajni resursi i vrijeme da se samo otklone posljedice.

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

Definisanje odgovarajućih ciljeva

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

Podaci iz Upitnika pokazuju da je 93% korisnika sredstava budžeta utvrdilo strateške ciljeve što je dobra osnova za definisanje operativnih ciljeva i rizika. Da operativni ciljevi proizilaze iz strateških potvrdilo je 95% korisnika sredstava budžeta.

Grafik 7: Strateški ciljevi



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

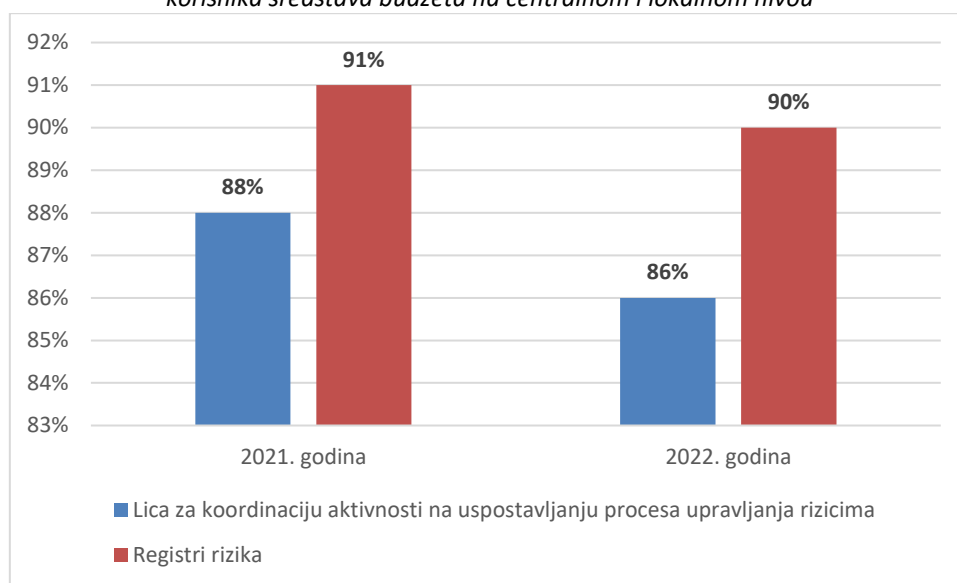
Polazna osnova za procjenu rizika je dobar opis rizika, s utvrđenim uzrocima i posljedicama rizika, kako bi se utvrdio način na koji će se upravljati sa njima.

Podaci koje su dostavili korisnici sredstava budžeta pokazuju da je 92% prepoznalo i procijenilo rizike za strateške i operativne ciljeve i realizaciju poslovnih procesa i da su kod 98% njih rukovodioci organizacionih jedinica bili uključeni u proces identifikacije rizika.

Ove godine evidentiran je manji broj imenovanih lica za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima, a broj donijetih registara rizika je na približno istom nivou kao i prošle godine. Iako je 74% korisnika sredstava budžeta navelo da ažurira registar rizika, samo njih 38% je to uradilo za izvještajni period. Mogući razlog za navedeno su česte organizacione promjene i fluktuacija zaposlenih.

Rezultati o imenovanju lica zaduženog za koordinaciju uspostavljanja i sprovođenja procesa upravljanja rizicima i uspostavljanju registra rizika u posljednje dvije godine dati su u sljedećem grafiku.

Grafik 8. Lica za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima i registri rizika kod korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou



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

Šta korisnici smatraju strateškim rizicima?

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

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

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

- ograničena raspoloživost podataka nakon sajber napada;
- mogućnost neovlašćenog pristupa bazama podataka;
- oštećenje na arhivskoj građi usljed nestručnosti službenika prilikom preduzimanja, sređivanja i čuvanja;
- donošenje odluka pod eksternim uticajem, suprotno javnom interesu zbog nepostojanja jasnih propisa za korišćenje diskrecionih ovlašćenja;

- mogućnost da će prilikom saradnje sa drugim institucijama/licima u poslovnim postupcima doći do odliva povjerljivih informacija što može imati za posljedicu narušavanje reputacije institucije;
- mogućnost da će doći do direktnog/indirektnog uticaja na zaposlene prilikom donošenja odluka;
- mogućnost da se političke odluke/prijedlozi propisa koji imaju fiskalni uticaj, direktno predlažu i usvajaju na Skupštini bez RIA obrasca i procjene fiskalnog uticaja (propisi koji direktno ili indirektno imaju uticaja na povećanje rashoda budžeta, smanjenje prihoda i sl.)
- rizik da se ne realizuju infrastrukturni projekti nepokretne kulturne baštine i drugih projekata koji su od značaja za ostvarivanje javnog interesa u oblasti kulturne baštine Crne Gore.

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

Takođe, fokus kod većine korisnika sredstava budžeta je još uvijek na operativnim, a ne na strateškim rizicima, pa tako kao ključne rizike prepoznaju: nedovoljne administrativne i prostorne kapacitete, nedostatak finansijskih sredstava, što ukazuje da se ne prepoznaje razlika između činjeničnog stanja (uzroka mogućeg nastanka rizika) i samog rizika.

Kao pomoć korisnicima sredstava budžeta Ministarstvo finansija je u saradnji sa ekspertom na IPA projektu "Unaprjeđenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru" pripremio Smjernice za upravljanje ključnim/strateškim rizicima u javnom sektoru, koje imaju za cilj da kroz uputstva i sugestije podrže korisnike da uvedu ili ojačaju dizajn i funkcionisanje upravljanja ključnim/strateškim rizicima.

Procjena rizika od prevare

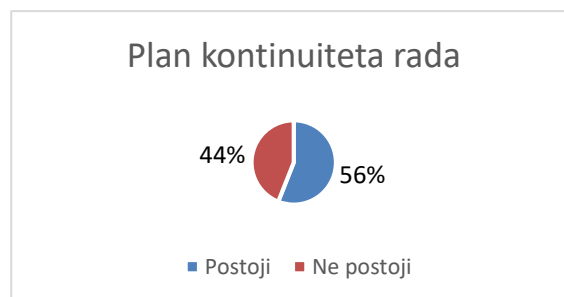
Važan dio unutrašnjih kontrola predstavlja i uspostavljanje sistema za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare u subjektu. Upravljanje rizicima preventivno djeluje na pojavu nepravilnosti i prevare.

Odgovori iz upitnika pokazuju da kod 97% korisnika sredstava budžeta zaposleni znaju na koji način da prijave sumnje na nepravilnosti, odnosno prevare, što je za 2% više u odnosu na prošlu godinu i da je 70% njih izvršilo procjenu radnih mjesta koja mogu biti podložna prevarama.

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

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

Grafik 9: Plan kontinuiteta rada



3.4.2.1. Ocjena upravljanja rizicima

Sve gore navedeno ukazuje da je stepen razvoja upravljanja rizicima na prošlogodišnjem nivou. U javnom sektoru često se sprovode mjere za ublažavanje rizika, ali one nijesu sistematične. I dalje se u praksi to obično doživljava kao administrativna aktivnost. Zbog toga je potrebno i dalje unaprjeđivati znanja i vještine u ovoj oblasti, kroz obuke i praktičnu pomoć, kako bi upravljanje rizicima postalo sastavni dio upravljanja, a ne samo zakonska obaveza prema Ministarstvu finansija.

3.4.3. Kontrolne aktivnosti

Kontrolne aktivnosti su sve aktivnosti i mjere (politike, pisana pravila i procedure) koje uspostavljaju rukovodici, a sprovode svi zaposleni radi smanjenja određenih rizika i ostvarenja ciljeva 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.

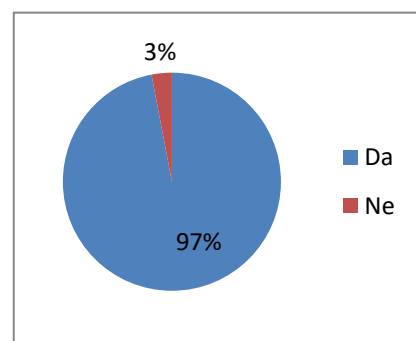
Ukoliko kontrole nijesu uspostavljene postoji veća mogućnost za pojavu grešaka i neregularnosti.

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

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

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

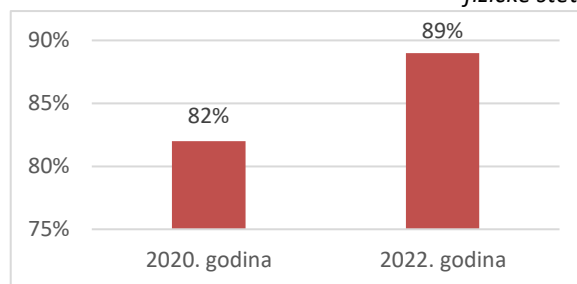
Grafik 10: Razdvajanje dužnosti



Odabir i razvoj IT kontrola

Analiza je pokazala da postoji određeni napredak u implementaciji kontrola, jer je 89% korisnika sredstava budžeta obezbijedilo sredstva i podatke od neovlašćenog pristupa i fizičke štete, što je i prikazano na grafiku 11.

Grafik 11: Sredstava i podaci od neovlašćenog pristupa i fizičke štete



Razvoj kontrolnih aktivnosti kroz politike i procedure

Kontrolne aktivnosti moraju biti srazmjerne identifikovanom riziku, a da bi one bile efektivne moraju se dosljedno primjenjivati od strane svih zaposlenih. Naročito je važno da postoji revizorski trag, odnosno da su kontrolne aktivnosti dokumentovane (detaljni koraci, rokovi u kojima ih je potrebno sprovesti, kao i odgovorna lica za realizaciju svih finansijskih i nefinansijskih procesa) što 96% korisnika sredstava budžeta i potvrdilo da je sadržano u njihovim procedurama.

Rezultati upitnika pokazuju da su skoro svi korisnici sredstava budžeta uredili poslovanje internim procedurama. Međutim, samo njih 40% je navelo da je ažuriralo procedure za izvještajni period.

Najčešće prepoznati procesi koje treba urediti internom procedurom

Korisnici sredstava budžeta su naveli da će i ove godine donijeti interna pravila i procedure, a koje su naveli i u prošlogodišnjem izvještaju i to:

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

Može se uočiti da su pojedini korisnici sredstava budžeta naveli da će donijeti **iste procedure kao i prethodne godine**. Takođe, većina je navela da će u 2023. godini donijeti interne procedure u skladu sa potrebama rada, ne precizirajući tačno o kojim procedurama se radi.

(Za detalje pogledati Prilog 2).

3.4.3.1. Ocjena kontrolnih aktivnosti

Sve gore navedeno ukazuje da su korisnici sredstava budžeta u većoj mjeri uspostavili osnovne kontrolne mehanizme u svojim institucijama, ali je i dalje potrebno pratiti ih i blagovremeno ažurirati u skladu sa promjenama koje bi mogle značajno uticati na realizaciju ciljeva.

3.4.4. Informacije i komunikacija

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

Interna i eksterna razmjena podataka

Odgovori iz upitnika ukazuju da 99% korisnika sredstava budžeta ima obezbijeđen efikasan i efektivan sistem interne pisane, elektronske i verbalne komunikacije koji zaposlenima omogućava da dobiju informacije neophodne za obavljanje poslova, kao i da je 44% njih to regulisalo internom procedurom.

Kako bi pratili realizaciju ciljeva potrebno je da rukovodioci uspostave sistem izvještavanja. To zahtijeva uspostavljanje upravljačko-informacijskog sistema koji čine dobre baze podataka, sistemi evidencija, jasno definisane linije izvještavanja i slično. Korisnici sredstava budžeta su i ove godine odgovorili da su uspostavili linije i način izvještavanja o realizaciji ciljeva (89%) i da svi (100%) pripremaju izvještaje za rukovodstvo o: izvršenju budžeta, raspoloživim sredstvima, obavezama i potraživanjima.

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

Radi blagovremenog praćenja realizacije ključnih poslovnih procesa (javne nabavke-ugovori-finansije) neophodno je da softveri za te procese budu međusobno povezani. Iako je ostvaren blagi napredak od približno 7%, ipak je samo kod 40% korisnika sredstava budžeta to povezano. Kako bi se izbjegao rizik od neuslaglašenosti evidencija ili nenamjenskog trošenja sredstava potrebno je da i ostali korisnici sredstava budžeta usklade postojeće softvere.

3.4.4.1. Ocjena informacija i komunikacija

Većina subjekata godinama unazad visoko ocjenjuje sistem informacija i komunikacija, naročito u dijelu informacija koje se tiču budžetskih sredstava. S obzirom da sistem informacija ima širi obuhvat, potrebno je dodatno razvijati alate koji će omogućiti donosiocima odluka da one budu zasnovane na tačnim i blagovremenim informacijama, kao i izvještavanje o realizaciji ciljeva.

3.4.5. Praćenje i procjena

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

Sprovedenje kontinuiranih ili periodičnih procjena unutrašnjih kontrola (ili kombinacija obje)

Svi korisnici sredstava budžeta su obavezni da sprovedu samoprocjenu upravljanja i kontrola ali je to u 2022. godini uradilo 68% njih, što je na nivou prošle godine. Ministarstvo finansija je radi pružanja podrške u sprovođenju samoprocjene u saradnji sa Upravom za ljudske resurse organizovalo obuke na temu „Samoprocjena unutrašnjih kontrola“.

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

Blagovremena razmjena informacija o slabostima unutrašnjih kontrola

Lice zaduženo za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unaprjeđenju upravljanja i kontrola izvještava rukovodioca subjekta o stanju ovog sistema kod 96 % korisnika sredstava budžeta. Dodatno, 92% korisnika sredstava budžeta odgovorilo je da se na sastancima/kolegijumima daju predlozi za unaprjeđenje upravljanja i kontrola, a da je kod 98% njih zaposlenima omogućeno da daju sugestije i preporuke za unaprjeđenje upravljanja i unutrašnjih kontrola.

Odgovori iz upitnika ukazuju da od 12 ministarstava koja vrše nadzor, u skladu sa Uredbom o organizaciji i načinu rada državne uprave, njih 5 (42%) je odgovorilo da imaju uspostavljen sistem izvještavanja za praćenje funkcionisanja sistema upravljanja i kontrola nad subjektima nad kojim vrše nadzor.

3.4.5.1. Ocjena praćenja i procjene

Korisnici sredstava budžeta su sistem praćenja i procjene ocijenili kao i prošle godine. S obzirom na poslovno okruženje koje se brzo i stalno mijenja potrebno je pratiti uspostavljeni sistem unutrašnjih kontrola kako bi se održalo pravilno funkcionisanje procesa, spriječile neregularnosti i preduzele aktivnosti za dalje unaprjeđenje.

3.5. Sveobuhvatna ocjena upravljanja i kontrola

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

3.6. Sagledavanje kvaliteta upravljanja i kontrola

Direktorat za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola Ministarstva finansija u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama vrši sagledavanje kvaliteta upravljanja i kontrola kod subjekata u javnom sektoru u cilju procjene nivoa primjene osnovnih elemenata upravljanja i kontrola i daljeg unaprjeđenja u javnom sektoru. Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta upravljanja i kontrola u javnom sektoru ("Sl. list CG", broj 71/19) propisano je da se sagledavanje sprovodi birajući jedan ili više elemenata upravljanja i kontrola i u okviru njih utvrđenih principa.

Predmet sagledavanja kvaliteta upravljanja i unutrašnjih kontrola u 2022. godini bio je uspostavljeni sistem za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare u Ministarstvu pravde, Ministarstvu vanjskih poslova, Ministarstvu sporta i mladih i Zavodu za školstvo.

Cilj sagledavanja kvaliteta je ocjena nivoa uspostavljenog sistema za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare, odnosno:

- Da li je sistem za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare uspostavljen i efektivan?
- Da li su zadaci, odgovornosti i ovlašćenja lica za prijem i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare u subjektu dobro opisani i poznati svima u subjektu?
- Da li su identifikovani i procijenjeni rizici od nepravilnosti i prevara?
- Da li postoji interna procedura koja opisuje korake za prijem i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare u subjektu?

Prilikom sagledavanja kvaliteta sistema za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare uočeno je sljedeće:

- imenovana su lica za prijem i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare;
- prepoznati su potencijalni rizici od nepravilnosti i prevara;
- prijave o sumnjama na nepravilnosti i prevare nijesu evidentirane u skladu sa Pravilnikom o načinu uspostavljanja sistema za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na prevare u javnom sektoru;

- nijesu donijete procedure za proces postupanja po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare.

Na osnovu navedenog može se zaključiti da ovaj sistem nije još uvijek dovoljno funkcionalan i da je potrebno dodatno razvijati svijest o značaju evidentiranja nepravilnosti i preduzimanja aktivnosti za njihovo otklanjanje, radi efektivnosti unutrašnjih kontrola koje dopinose poslovanju na zakonit, efektivan, ekonomičan i efikasan način.

4. UNUTRAŠNJA REVIZIJA

4.1. Unutrašnja revizija – osnov za ocjenu

Funkcija unutrašnje revizije je neodvojivi dio procesa upravljanja i predstavlja instrument pomoći rukovodstvu korisnika sredstava budžeta za ostvarivanje poslovnih ciljeva. Prema definiciji Instituta internih revizora, unutrašnja revizija, je nezavisno, objektivno uvjeravanje i savjetodavna aktivnost, koja ima za cilj da doda vrijednost i unaprijedi poslovanje korisnika sredstava budžeta primjenom sistematičnog i disciplinarnog pristupa ocjeni i unaprijeđenju efektivnosti procesa upravljanja, upravljanja rizicima i kontrola.

Ministarstvo finansija je prilikom pripreme Konsolidovanog izvještaja u dijelu koji se odnosi na unutrašnju reviziju obrađivalo informacije dostavljene od strane korisnika sredstava budžeta Crne Gore i korisnika sredstava budžeta lokalne samouprave. Konsolidovani izvještaj je pripremljen na osnovu 78⁸ dostavljenih godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije (u daljem tekstu: godišnji izvještaj) korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou. Tokom 2022. godine izvršena je reorganizacija državne uprave koja je podrazumijevala i izmijenjeni broj ministarstava i drugih organa uprave što je uticalo i na uspostavljanje unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta na centralnom nivou. Naime, tokom 2022. godine izmijenjena je Uredba o organizaciji i načinu rada državne uprave, pa je Ministarstvo finansija krajem 2022. godine pripremlilo Uredbu o izmjenama i dopuni Uredbe o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru ("Službeni list Crne Gore", br. 134/22 od 07.12.2022) kako bi uspostavljanje funkcije unutrašnje revizije bilo usklađeno sa Uredbom kojom se reguliše organizacija državne uprave.

Tokom 2022. godine, od 32 korisnika sredstava budžeta koji imaju uspostavljenu jединicu za unutrašnju reviziju i koji su svoj godišnji izvještaj dostavili Ministarstvu, nijesu bile operative jedinice za unutrašnju reviziju Ministarstva rada i socijalnog staranja, Ministarstva evropskih poslova⁹, Ministarstva pravde¹⁰, kao i opštine Bijelo Polje¹¹ i Ulcinj¹². Napominjemo da

⁸ 32 godišnja izvještaja od korisnika sredstava budžeta koji imaju uspostavljenu posebnu jединicu za unutrašnju reviziju i 46 godišnjih izvještaja od strane korisnika sredstava budžeta (na osnovu sporazuma i nadzora) kod kojih se revizija obavlja od strane jedinice za unutrašnju reviziju drugog subjekta.

⁹ Rukovodilac Odjeljenja za unutrašnju reviziju započeo sa radom u Ministarstvu u četvrtom kvartalu 2022. godine

¹⁰ Rukovoditeljka Odjeljenja za unutrašnju reviziju veći dio godine provela na porodiljskom odsustvu

¹¹ Rukovoditeljka Službe za unutrašnju reviziju veći dio godine provela na porodiljskom odsustvu

¹² Rukovoditeljka Službe za unutrašnju reviziju raspoređena na poslove unutrašnje revizije u drugoj polovini 2022. godine

godišnji izvještaj o radu unutrašnje revizije nije dostavljen od strane Ministarstva ekologije, prostornog planiranja i urbanizma, Ministarstva vanjskih poslova i opštine Tivat.

4.2. Trenutno stanje u oblasti unutrašnje revizije

U oblasti unutrašnje revizije u Crnoj Gori u proteklom periodu ostvaren je značajan napredak, što je i potvrđeno u monitoring izvještajima rađenim od strane renomiranih organizacija, odnosno ocjenjivača kao što su Svjetska banka odnosno SIGMA.

U dijelu koji se odnosi na unutrašnju reviziju dat je osvrt na razvoj funkcije unutrašnje revizije u javnom sektoru tokom 2022. godine. S tim u vezi, u uvodnom dijelu predstavljeni su ključni indikatori uspjeha iz oblasti unutrašnje revizije i to: **uspostavljanje i kapaciteti unutrašnje revizije, planirane i obavljene unutrašnje revizije, implementacija datih preporuka unutrašnje revizije, sertifikacija i kontinuirano profesionalno usavršavanje unutrašnjih revizora, kao i sagledavanje kvaliteta unutrašnje revizije.**

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

Tabela 5. Razvoj unutrašnje revizije

Godina	Broj revizora	Broj revizora Povećanje/smanjenje u %	Broj revizija	Broj revizija Povećanje/smanjenje u %	Date preporuke	Broj datih preporuka Povećanje/smanjenje u %
2016	77		160		710	
2017	78	↗ 1,3%	140	↘ 12,5%	703	↘ 1%
2018	84	↗ 7,7%	133	↘ 5%	634	↘ 9,8%
2019	84	=	156	↗ 17,3%	777	↗ 22,6%
2020	87	↗ 3,6%	107	↘ 31,4%	519	↘ 33,2 %
2021	90	↗ 3,4%	89	↘ 16,8%	514	↘ 0,9%
2022	89	↘ 1,1%	97	↗ 9%	453	↘ 11,9%

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

Slično kao i tokom 2021. godine i situacije sa COVID-19 virusom, tokom 2022. godine, unutrašnji revizori zaposleni kod korisnika sredstva budžeta na centralnom i lokalnom nivou, imali su značajan izazov prilikom obavljanja revizija, prevashodno iz razloga što se u drugoj polovini 2022. godine desio sajber napad na informacionu mrežu organa državne uprave, pa su unutrašnji revizori i revidirani subjekti imali problema sa pristupom dokumentaciji bitnoj za obavljanje planiranih revizija.

Broj raspoređenih unutrašnjih revizora kod korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou je približno isti kao i na kraju 2021. godine. Ono što ohrabruje je činjenica da je kod svih korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou, koji su svoj godišnji izvještaj o radu unutrašnje revizije za 2022. godinu dostavili Ministarstvu finansija, raspoređen rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju, što je neophodan uslov za uspješno funkcionisanje jedinice za unutrašnju reviziju i dodavanje vrijednosti organizaciji.

Tabela 6: Ključni indikatori uspjeha funkcije unutrašnje revizije u 2022. godini

Ključni indikatori uspjeha	Broj unutrašnjih revizora	Broj obavljenih revizija
		89 ↘ 1,1%
Broj datih preporuka	Broj raspoređenih rukovodilaca jedinica za unutrašnju reviziju	Procenat preporuka unutrašnje revizije koje se odnose na unaprjeđenje kontrola i ostvarivanje vrijednosti za novac
453 ↘ 11,9%	32 ↗ 18,5%	32,45% ↗ 13,5%

4.2.1. Uspostavljanje unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta

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

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

U skladu sa Uredbom o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru¹³ (u daljem tekstu: Uredba) posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju u obavezi je da uspostavi 23 korisnika sredstava budžeta na centralnom i 15 na lokalnom nivou. Ostali korisnici uspostavljaju unutrašnju reviziju na jedan od dva propisana načina.

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

Na kraju 2022. godine, na centralnom nivou, od 23 korisnika sredstava budžeta koji su po Uredbi obavezni da uspostave posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju, 20 korisnika sredstava

¹³ „Službeni list Crne Gore”, br. 134/22

budžeta je i uspostavilo posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju. Pored toga, jedinicu za unutrašnju reviziju uspostavilo je i sedam korisnika sredstava budžeta na centralnom nivou koji nijesu u obavezi da uspostave posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju u skladu sa Uredbom. U skladu sa Uredbom, a na osnovu podataka sa kojima raspolaže Direktor za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola, jedinicu za unutrašnju reviziju nijesu uspostavili Uprava prihoda i carina, Uprava za katastar i državnu imovinu kao i Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede koje nije formiralo Odjeljenje za reviziju fondova Evropske unije i drugih donatorskih sredstava u oblasti poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede.

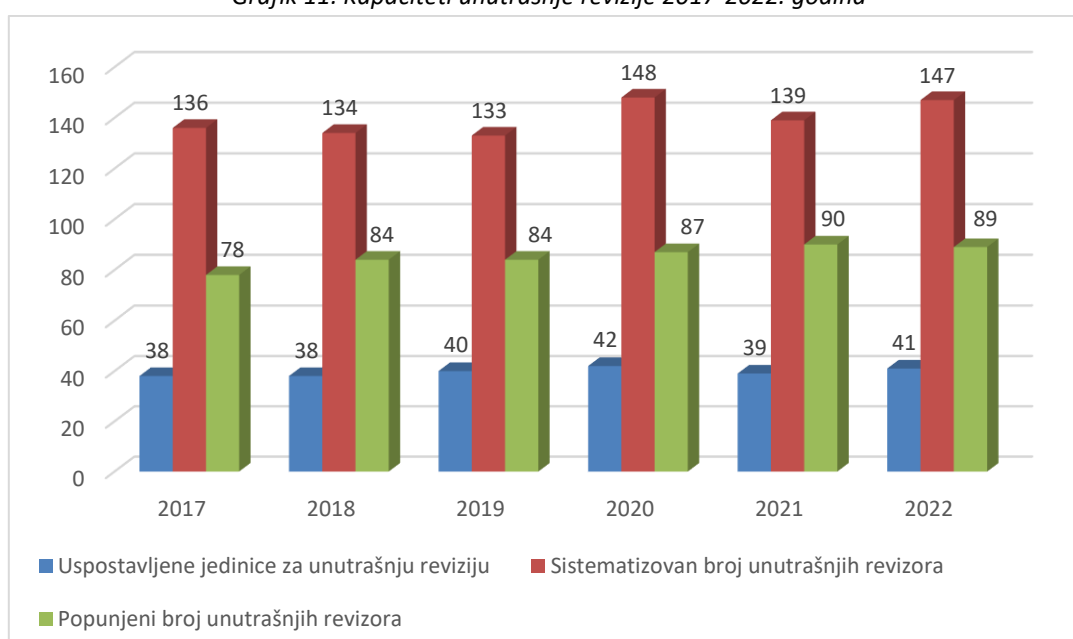
Na lokalnom nivou, svi korisnici sredstava budžeta su uspostavili posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju u skladu sa Uredbom. Opština Budva uspostavila je posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju ali nije izvršeno popunjavanje radnih mjesta u jedinici za unutrašnju reviziju, tako da nije obezbijeđeno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

4.2.2. Kapaciteti jedinica za unutrašnju reviziju u 2022. godini

Na kraju 2022. godine, prema podacima iz dostavljenih godišnjih izvještaja jedinica za unutrašnju reviziju i evidencija Direktorata za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija, aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou, ukupno je sistematizovano 147 radnih mjesta (93 na centralnom i 54 na lokalnom nivou) na poslovima unutrašnje revizije, dok su popunjena radna mjesta za 89 izvršioaca (55 na centralnom i 34 na lokalnom nivou).

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

Grafik 11: Kapaciteti unutrašnje revizije 2017-2022. godina

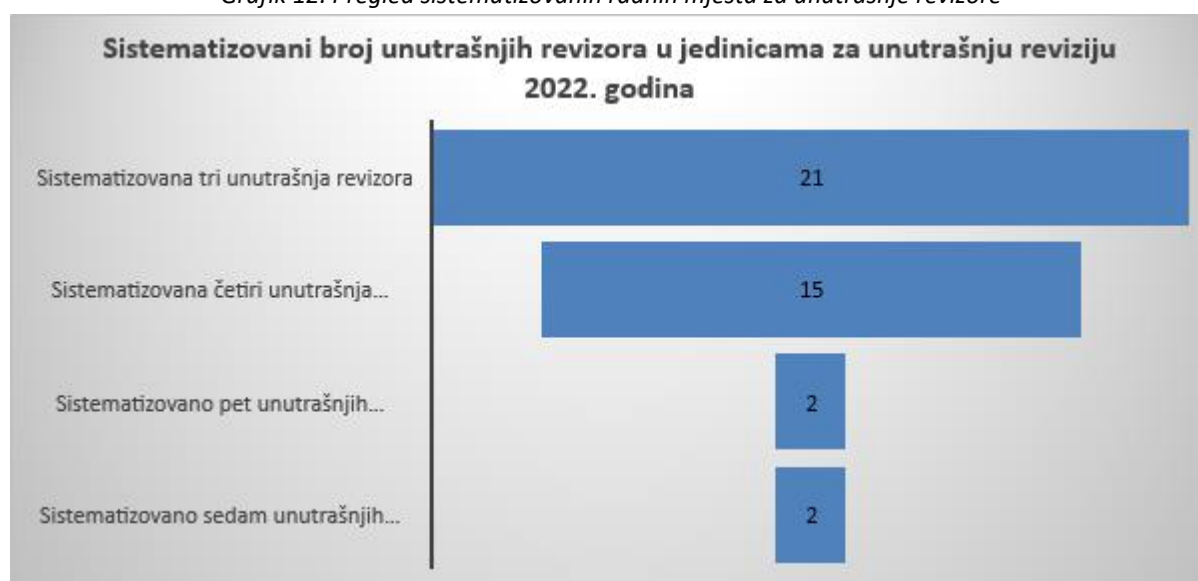


4.2.2.1. Sistematizovana radna mjesta u jedinici za unutrašnju reviziju

U skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru sve uspostavljene jedinice za unutrašnju reviziju na kraju 2022. godine sistematizovale su minimum tri unutrašnja revizora, uključujući i rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju.

Najveći broj uspostavljenih jedinica za unutrašnju reviziju (21) ima sistematizovan minimalan broj od tri unutrašnja revizora. Značajan broj jedinica za unutrašnju reviziju (15) ima sistematizovana četiri radna mjesta za unutrašnje revizore, dok po dvije jedinice imaju sistematizovano pet odnosno sedam radnih mjesta u jedinici za unutrašnju reviziju. Pregled sistematizovanih radnih mjesta za unutrašnje revizore dat je u grafiku 12¹⁴.

Grafik 12: Pregled sistematizovanih radnih mjesta za unutrašnje revizore



4.2.2.2. Popunjenost u jedinici za unutrašnju reviziju

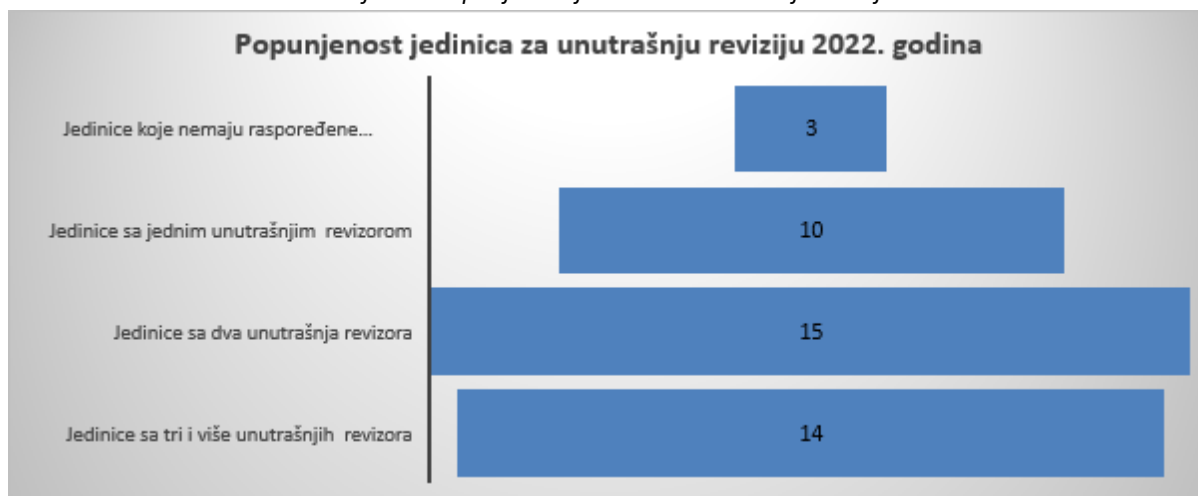
Na kraju 2022. godine od ukupno 42 korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou koji su uspostavili jedinicu za unutrašnju reviziju, 39 jedinica je izvršilo popunjavanje radnih mjesta unutrašnjih revizora u kojima je raspoređeno ukupno 89 izvršilaca, što je približno isti broj raspoređenih unutrašnjih revizora kao i na kraju 2022. godine. Odnos između popunjenog i sistematizovanog broja unutrašnjih revizora je još uvijek na niskom nivou od 60,54%, iako je Vlada u okviru prethodnih konsolidovanih godišnjih izvještaja o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru zadužila odnosno preporučila korisnicima sredstava budžeta da popune jedinice za unutrašnju reviziju u skladu sa Zakonom propisanim minimumom od tri unutrašnja revizora. U grafiku 11 prikazan je odnos između sistematizovanih i popunjenih radnih mjesta za unutrašnje revizore u poslednjih šest godina.

¹⁴ Grafikon ne obuhvata dvije jedinice za unutrašnju reviziju i to: opština Budva koja nije izvršila raspoređivanje rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i donijela akt o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji do kraja 2022. godine i Agenciju za nacionalnu bezbjednost, čiji Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji nije dostupan zbog tajnosti podataka.

Iako je sa zakonskim rješenjem obezbijeđena potpuna pokrivenost budžetske potrošnje funkcijom unutrašnje revizije, još uvijek nije izvršeno popunjavanje 58 sistematizovanih radnih mjesta u jedinicima za unutrašnju reviziju.

Na kraju 2022. godine, najveći broj jedinica za unutrašnju reviziju (15) imalo je dva raspoređena unutrašnja revizora, dok je deset jedinica za unutrašnju reviziju imalo raspoređeno samo jednog unutrašnjeg revizora. Zakonom propisan minimalan broj od tri unutrašnja revizora bio je raspoređen u 14¹⁵ jedinica za unutrašnju reviziju, dok tri jedinice za unutrašnju reviziju nemaju popunjeno ni jedno radno mjesto u jedinici. (Detaljnije u tabeli 3a u Prilogu 3)

Grafik 13. Popunjenost jedinica za unutrašnju reviziju



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

Opština Budva je odlukom o organizaciji i načinu rada lokalne uprave obrazovala Službu za unutrašnju reviziju, ali do kraja 2022. godine, nije popunila radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju u čijoj je nadležnosti priprema predloga akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta jedinice za unutrašnju reviziju.

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

Opština Bijelo Polje je tokom 2023. godine realizovala zaključak Vlade Crne Gore iz Konsolidovanog izvještaja o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru Crne Gore

¹⁵ U skladu sa Zakonom, na kraju 2022. godine, jedinice za unutrašnju reviziju su bile popunjene u Ministarstvu finansija, Ministarstvu unutrašnjih poslova, Ministarstvu javne uprave, Ministarstvu prosvjete, Ministarstvu kulture, Ministarstvu poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede, Fondu za zdravstveno osiguranje Crne Gore, Odjeljenju za reviziju informacionih sistema Ministarstva javne uprave, Sudstvu, Glavnom gradu Podgorica i opštinama Berane, Danilovgrad, Nikšić i Tivat.

za 2021. godinu i izvršila popunjavanje radnih mjesta za unutrašnje revizore u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru.

Popunjenost radnog mjesta - rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju

Za izvršavanje planiranih angažmana unutrašnje revizije i drugih aktivnosti jedinice za unutrašnju reviziju, odgovoran je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju. Odgovornost rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju prepoznata je Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama kao i Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu unutrašnje revizije. Ono što ohrabruje je, da je na kraju 2022. godine, kod svih¹⁶ jedinica za unutrašnju reviziju koje svoj godišnji izvještaj o radu dostavljaju Ministarstvu finansija, određen rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju. To je prvi put, od kako Ministarstvo finansija priprema Konsolidovani godišnji izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama, da je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju određen kod svih subjekata koji su svoj godišnji izvještaj o radu unutrašnje revizije dostavili Ministarstvu finansija. Međutim, tokom 2023. godine, rukovodilac Službe za unutrašnju reviziju Opštine Nikšić je raskinuo radni odnos zbog prelaska u drugu instituciju.

4.2.3. Planiranje i obavljanje unutrašnje revizije

Međunarodni standardi za profesionalnu praksu unutrašnje 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 uvjerenje o efektivnosti i unaprjeđenju procesa upravljanja, upravljanja rizikom i kontrola i pružaju konsalting angažmane.

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

Strateški plan unutrašnje revizije je dokument koji predstavlja strategiju aktivnosti jedinice za unutrašnju reviziju u periodu od tri godine i podržava ciljeve korisnika sredstava budžeta, obezbjeđujući da jedinica za unutrašnju reviziju doprinosi unaprjeđenju upravljanja, upravljanja rizikom i unutrašnjih 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 dostavljenih godišnjih izvještaja za 2022. godinu, strateški plan unutrašnje revizije je utvrdilo 96,8% jedinica za unutrašnju reviziju.

¹⁶ Kod dvije jedinice za unutrašnju reviziju rukovodilac jedinice je u v.d. stanju

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

Na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja, godišnji plan unutrašnje revizije je utvrdilo 28 od 31 jedinice za unutrašnju reviziju.

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

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

Na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja, u 2022. godini, povećan je broj obavljenih unutrašnjih revizija u odnosu na 2021. godinu za 9%. Ovaj podatak je naročito značajan iz razloga što su tokom druge polovine 2022. godine, unutrašnji revizori imali značaj izazov prilikom obavljanja unutrašnjih revizija zbog cyber napada na informacionu mrežu Vlade Crne Gore pa im je bio onemogućen pristup sajtovima i mejlovima odnosno otežana komunikacija sa revidiranim subjektima. U 2022. godini, 27¹⁷ od 32 jedinice za unutrašnju reviziju koje su dostavile svoje godišnje izvještaje Ministarstvu finansija¹⁸, su bile funkcionalne (obavile bar jednu reviziju), dok pet jedinica za unutrašnju reviziju, koje su dostavile godišnji izvještaj nijesu bile operativne u 2022. godini (Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Ministarstvo evropskih poslova, Ministarstvo pravde i opštine Bijelo Polje i Ulcinj). Kao razloge za neobavljanje revizija tokom 2022. godine navedeni su: neutvrđivanje godišnjeg plana usljed promjene Uredbe o organizaciji i načinu rada državne uprave, dobijanja rješenja o raspoređivanju u drugoj polovini godine, cyber napadi na informacionu mrežu Vlade Crne Gore, popunjavanje radnog mjesta rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju krajem godine, duže odsustvo rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju usljed bolovanja itd.

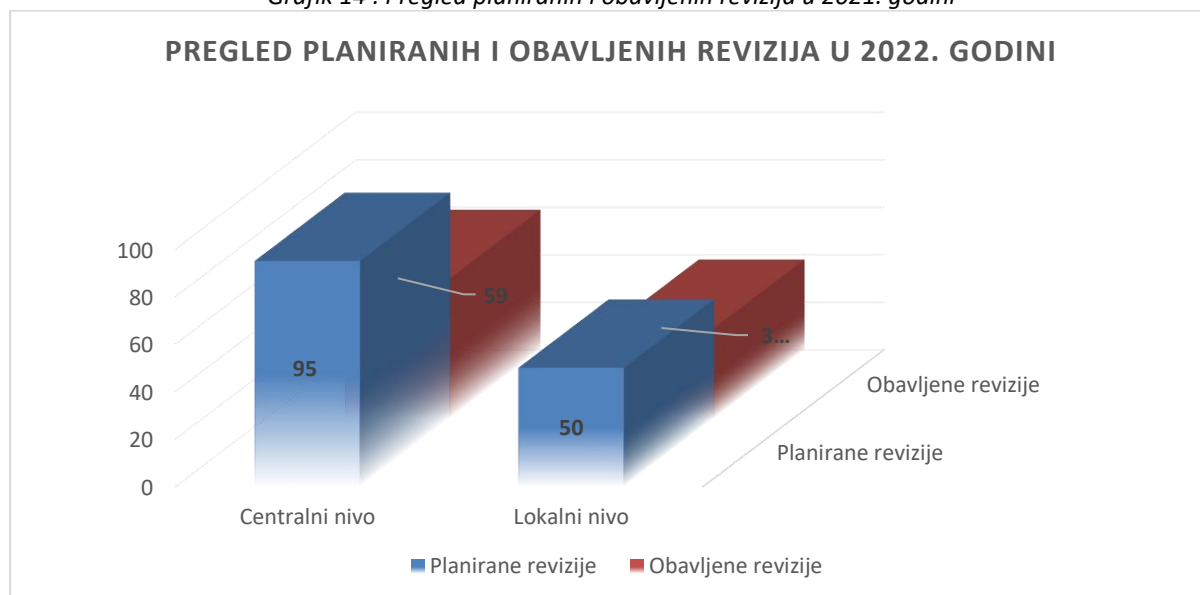
Godišnji izvještaji odjeljenja za unutrašnju reviziju Ministarstva ekologije, prostornog planiranja i urbanizma, Ministarstva vanjskih poslova i Službe za unutrašnju reviziju opštine Tivat, nijesu dostavljeni. Ovo je već druga godina za redom da Ministarstvo ekologije, prostornog planiranja i urbanizma i Ministarstvo vanjskih poslova ne dostavljaju godišnje izvještaje o radu unutrašnje revizije Ministarstvu finansija, pa aktivnost ova dva Odjeljenja za unutrašnju reviziju nijesu prepozantni u ovom izvještaju kao i izvještaju za prethodnu godinu.

¹⁸ U skladu sa članom 29 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru, Agencija za nacionalnu bezbjednost, Skupština, Sudstvo i Državna revizorska institucija ne dostavljaju godišnji izvještaj o radu unutrašnje revizije Ministarstvu finansija već nadležnom radnom tijelu Skupštine.

Iako je broj obavljenih revizija u odnosu na 2021. godinu veći za 9%, procenat obavljenih u odnosu na revizije planirane godišnjim planovima je niži u odnosu na prethodnu godinu. Naime, tokom 2022. godine obavljeno je 66,9% planiranih revizija dok je u 2021. godini iznosi 76,7%. Jedan od razloga manjeg procenta obavljenih u odnosu na planirane revizije je što većina jedinica za unutrašnju reviziju planira obavljanje jedne ad hoc revizije čije obavljanje zavisi od toga da li će rukovodilac subjekta zatražiti njeno obavljanje tokom godine. Ukoliko nema zahtjeva za obavljanjem ad hoc revizije od strane rukovodioca subjekta, onda ona i ne može biti obavljena, a to utiče na ispunjenost godišnjeg plana unutrašnje revizije.

Tokom 2022. godine planirano je da se obavi 145 revizija (95 na centralnom i 50 na lokalnom nivou), uključujući ad hoc revizije (11 na centralnom i 8 na lokalnom nivou). Do kraja 2022. godine jedinice za unutrašnju reviziju obavile su 97 revizija (59 na centralnom i 38 na lokalnom nivou), odnosno obavljeno je 66,9% u odnosu na planirane revizije. Na centralnom nivou obavljeno je 62,1% planiranih revizija, a na lokalnom nivou 76%. To pokazuje, da su jedinice na lokalnom nivou u većem procentu obavile planirane unutrašnje revizije, što je i očekivano s obzirom da su jedinice na centralnom nivou imali veći izazov u obavljanju unutrašnjih revizija u drugoj polovini godini zbog sajber napada na informacionu mrežu Vlade Crne Gore.

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



Ministarstvo kapitalnih investicija, Ministarstvo odbrane, Glavni Grad Podgorica, Prijestonica Cetinje, Opština Bar, Opština Berane, Opština Herceg Novi, Opština Nikšić, Opština Pljevlja i Opština Danilovgrad su ispunile godišnji plan unutrašnjih revizija u pogledu broja obavljenih revizija, koji ne uključuju ad hoc revizije.

Kod jedinica za unutrašnju reviziju, koje su svoj godišnji izvještaj dostavile Direktoratu za centralnu harmonizaciju, na kraju 2022. godine bilo je raspoređeno 75¹⁹ unutrašnjih revizora (na centralnom nivou 44, a na lokalnom 31). S obzirom da je u 2022. godini na centralnom nivou obavljeno 59 revizija, a na lokalnom 38 revizije, iz navedenog se može zaključiti da je

¹⁹ 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.

revizor na centralnom nivou tokom 2022. godine u prosjeku obavio 1,34 revizija, dok je revizor na lokalnom nivou u prosjeku obavio 1,23 revizije. Ukoliko napravimo uporedne podatke sa prethodnom godinom, zaključujemo da su revizori na centralnom nivou bili 59,5% efikasniji, dok su revizori na lokalnom nivou bili 14,58% manje efikasni.

Kao glavni razlozi neizvršavanja planiranih revizija, kroz godišnje izvještaje za 2022. godinu ističu se sajber napad na informacionu mrežu organa državne uprave, organizacione promjene državne uprave što je uticalo da pojedini subjekti nijesu mogli obaviti planirane unutrašnje revizije nad subjektima nad kojima su vršili nadzor, neobavljanje planiranih ad hoc revizija jer nije bilo zahtjeva za obavljanjem istih od strane rukovodilaca subjekta, duže odsustvo rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju, preraspored unutrašnjih revizora u druge organizacione jedinice i dr. Takođe, neke revizije planirane godišnjim planom za 2022. godinu su u najvećem dijelu i završene ali do kraja 2022. godine nije bio pripremljen konačan revizorski izvještaj pa nijesu računate u obavljene revizije.

4.2.4. Planiranje i obavljanje unutrašnje revizije Odjeljenja za unutrašnju reviziju fondova Evropske unije u javnom sektoru i Odjeljenja za reviziju informacionih sistema

Za razliku od decentralizovanog modela uspostavljanja unutrašnje revizije, u Ministarstvu finansija uspostavljena je posebno Odjeljenje za unutrašnju reviziju fondova Evropske unije u javnom sektoru, dok je u Ministarstvu javne uprave uspostavljeno Odjeljenje za reviziju informacionih sistema. Kratak pregled aktivnosti ova dva odjeljenja dat je u nastavku:

Aktivnosti Odjeljenja za unutrašnju reviziju fondava Evropske Unije u javnom sektoru

Odjeljenje za unutrašnju reviziju fondova EU u javnom sektoru formirano je u skladu sa Uredbom o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru br. 96/2021 od 10.09.2021.godine i Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Ministarstva finansija. Odjeljenje ima organizacionu nezavisnost obezbijeđenu Pravilnikom, kao i Poveljom unutrašnje revizije kroz direktnu odgovornost Ministru finansija i Nacionalnom službeniku za ovjeravanje (NAO).

Strateškim planom za 2021.-2023.godinu definisane su aktivnosti unutrašnje revizije fondova EU u javnom sektoru u planiranom periodu kao i glavni ciljevi: obezbjedivanje kompetentnog revizorskog tima i obavljanje IPA revizija. Na osnovu utvrđenih ciljeva iz Strateškog plana usvojen je Godišnji plan revizije za 2022.godinu kojim su detaljno prikazane planirane aktivnosti u tekućoj godini.

U 2022.godini obavljeno je pet revizija i to:

- Revizija procesa evidentiranja i izvještavanja o nepravilnostima u upravljanju i korišćenju sredstava EU pomoći u Ministarstvu finansija (Odjeljenje za suzbijanje nepravilnosti i prevara- AFCOS kancelarija);

- Revizija procesa programiranja i implementacije iz programa CAP 2016 (Akcija 1: Izgradnja kapaciteta i pravne tekovine za aktivnosti iz sektora životne sredine i klimatskih akcija) u Ministarstvu ekologije, prostornog planiranja i urbanizma;
- Revizija procesa programiranja, evaluacije i implementacije projekata iz programa CAP 2018 u Ministarstvu pravde;
- Revizija projekata iz programa CAP 2018 u Ministarstvu zdravlja; i
- Revizija projekata iz programa CAP14 i CAP16 u Ministarstvu finansija (Direktorat za finansiranje i ugovaranje sredstava EU pomoći - CFCU)

Nakon obavljenih revizija revizori su zaključili da je potrebno ojačati administrativne kapacitete kao i kroz obuke unaprijediti znanja i vještine službenika. Takođe, u godini koja je bila obuhvat revizije (2022) bilo je fluktuacije kadrova usljed češćih izmjena Pravilnika o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji i promjena u menadžmentu kao i veliki obim posla usljed rada u evaluacionim komisijama za projekte koji su bili od velikog značaja i rizični kada je rok ugovaranja u pitanju (CAP 2018).

U pet revizija data je 21 preporuka. Od ukupnog broja datih preporuka u potpunosti je realizovano 14 (66%), 2 preporuke su djelimično realizovane (10%), dok je za 5 preporuka rok za realizaciju 2023.godina (24%). Preporuke koje su djelimično sprovedene ili je rok za realizaciju 2023.godina se uglavnom odnose na popunjavanje radnih mjesta, kao i na aktivnosti koje se odnose na implementaciju projekata koji su ugovoreni u decembru 2022.godine. Unutrašnji revizori Odjeljenja obavljaju revizije svih tijela uključenih u programiranje i implementaciju IPA fondova sa ograničenim kadrovskim kapacitetima i to: Rukovodilac Odjeljenja i Stariji unutrašnji revizor koji je u procesu sertifikacije za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.

Realizovan je veliki broj obuka, kako u organizaciji Direktorata za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola i Uprave za ljudske resurse, tako i u okviru projekata. Realizovana je i studijska posjeta Hrvatskoj uz TAIEX podršku na temu „*Internal Audit on Sustainability of Funds and Governance Audit*“.

Aktivnosti Odjeljenja za reviziju informacionih sistema

Odjeljenje za reviziju informacionih sistema shodno Pravilniku o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Ministarstva javne uprave ima četiri zaposlene, uključujući načelnicu Odjeljenja. Ključni zadatak Odjeljenja je da vrši revizije informacionih sistema u svim organima državne uprave.

S obzirom da je ovo Odjeljenje formirano tek 2020. godine, te da je revizija informacionih sistema bila velika nepoznanica u organima državne uprave, Odjeljenje je veliki dio aktivnosti, pored planiranih revizorskih angažmana, usmjerilo na edukaciju zaposlenih i kreiranju okvira za rad. U tom smislu, u toku 2022. godine dvije zaposlene su pohađale i završile teorijski dio obuke za sticanje sertifikata unutrašnjih revizora u javnom sektoru, a dvije zaposlene su trenutno u procesu sertifikacije. Pored obuka za kontinuirano stručno osposobljavanje zaposleni u Odjeljenju su, u saradnji sa Direkcijom za harmonizaciju unutrašnje revizije Ministarstva finansija, pohađali trodnevnu radionicu na temu revizije informacionih sistema koju je organizovala SIGMA i na kojoj su imali priliku da dobiju osnovne informacije o specifičnim metodama i kriterijumima koji se koriste u IT reviziji. Saradnja je nastavljena i

2023. godine u direktnom kontaktu Ministarstva javne uprave sa predstavnicima SIGMA prije svega u dijelu kreiranja metodološkog okvira za ocjenu informacionih sistema.

Imajući u vidu neophodna stručna znanja za reviziju informacionih sistema, zaposlene u Odjeljenju su i u 2023. godini nastavili sa procesom stručne edukacije pa su tako sve četiri zaposlene dobile certifikat internog revizora za standard ISO 27001 - Sistem za upravljanje bezbjednošću informacija, koji je izuzetno značajan u implementaciji informacione bezbjednosti u javnoj upravi.

Odjeljenje za reviziju informacionih sistema u Ministarstvu javne uprave je u 2022. godini obavilo četrinaest revizija informacionih sistema i dalo 28 preporuka. Specifičnost revizije informacionih sistema, posebno zbog činjenice da zaposlene vrše angažmane u drugim institucijama, donosi određene izazove. Sa druge strane, u 2022. godini određeni broj informacionih sistema nije bio dostupan u određenom periodu, zbog sajber napada u avgustu 2022. godine, što je uslovalo određena ograničenja u procesu započetih revizija ali i pokretanju nekih planiranih revizija.

Proces planiranja revizija za Godišnji plan revizije koji se sačinjava u skladu sa Pravilnikom o metodologiji unutrašnje revizije u javnom sektoru je takođe specifičan za revizije informacionih sistema i uzeo je u obzir ključne rizike informacionih sistema u javnoj upravi. Tako se revizorski univerzum sastoji od liste prijavljenih 112 informacionih sistema a revizije su u 2023. godini planirane u oblastima pouzdanosti i bezbjednosti informacionih sistema, upravljanja informacionim sistemima, efikasnosti i efektivnosti IS upotrebe, usklađenosti sa propisima kojima se uređuje oblast digitalne transformacije u javnom sektoru i upravljanja IT rizicima, prije svega zbog povećanih rizika koji su uslijedili zbog sajber napada na informatičku infrastrukturu Vlade Crne Gore i činjenice da je najveći broj organa prijavio da ne upravlja IT rizicima, što dovodi u pitanje sveukupno poznavanje ovog procesa u javnom sektoru.

U svom radu Odjeljenje veliku pažnju poklanja i jačanju uloge revizije informacionih sistema u javnom sektoru pa je tako u decembru 2022. godine za zaposlene u IT sektoru organa državne uprave organizovalo radionicu na temu „Upravljanje IT rizicima i uloga revizije informacionih sistema“. Ova vrsta edukativnih radionica biće nastavljena u skladu sa ciljevima koji su prepoznati Strateškim ciljevima reforme javne uprave.

4.2.4. Date i sprovedene preporuke

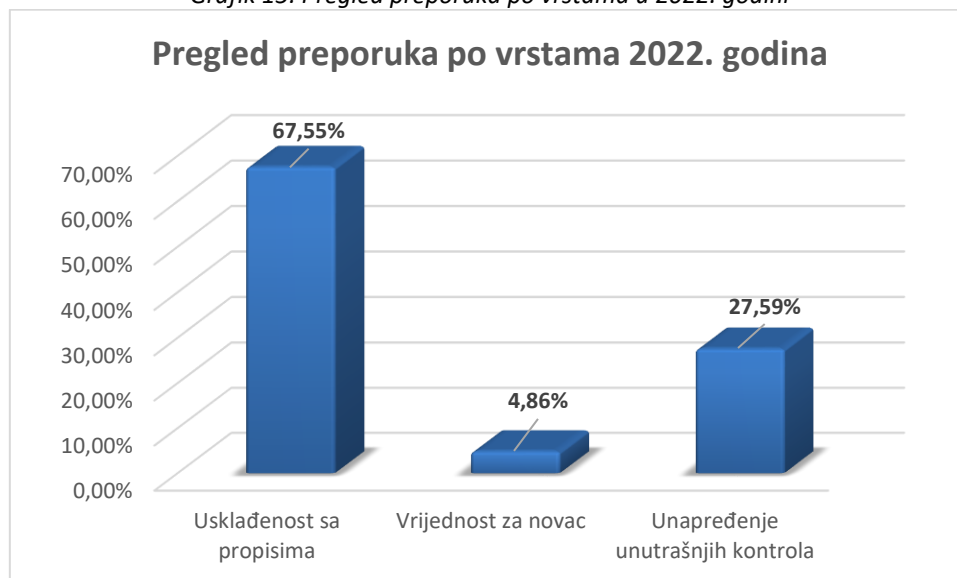
Preporuke unutrašnje revizije sadrže aktivnosti koje treba da preduzme rukovodstvo i zaposleni u oblasti obuhvaćenoj revizijom u cilju otklanjanja uzroka identifikovane slabosti u funkcionisanju unutrašnjih kontrola ili unaprjeđenja kontrola u revidiranim oblastima, čime se doprinosi ostvarivanju utvrđenih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

I tokom 2022. godine, kod svih korisnika sredstava budžeta konačni revizorski izvještaji se dostavljaju rukovodiocu subjekta sa predlogom plana aktivnosti za sprovođenje preporuka.

²⁰ Plus tri revizije za koje su do kraja 2022. godine završeni nacrti revizorskog izvještaja i koje su završene u prvom kvartalu 2023. godine

U 97 obavljenih revizija na centralnom i lokalnom nivou, tokom 2022. godine, dato je ukupno 453 preporuke, odnosno 4,67 preporuka po obavljenoj reviziji. Jedinice za unutrašnju reviziju su na centralnom nivou obavile 59 revizija i dale 252 preporuke, tj. 4,27 preporuka po reviziji, dok su jedinice za unutrašnju reviziju na lokalnom nivou obavile 38 revizija i dale 201 preporuku, tj. 5,29 preporuka po reviziji.

Grafik 15: Pregled preporuka po vrstama u 2022. godini



Tokom 2022. godine došlo je do promjene u pogledu vrste datih preporuka. Naime, tokom 2021. godine, 23,54% preporuka odnosilo se na unaprjeđenje unutrašnjih kontrola, dok je taj procenat za 2022. godinu na nivou od 27,59%. Procenat preporuka koje se odnose na vrijednost za novac je na približno istom nivou kao i za 2021. godinu.

Tabela 7: Pregled preporuka po vrstama za 2021. godinu i 2022. godinu

Vrsta preporuke	Ukupno 2021. godina		Ukupno 2022. godina	
	Broj	%	Broj	%
Usklađenost sa propisima	367	71,40	306	67,55
Vrijednost za novac	26	5,06	125	4,86
Unaprjeđenje unutrašnjih kontrola	121	23,54	22	27,59

Ministarstvo finansija će nastaviti, da kroz postupak sertifikacije unutrašnjih revizora i kontinuirano profesionalno usavršavanje, usmjeri unutrašnje revizore da se fokusiraju na ocjenu sistema upravljanja, upravljanja rizicima i ocjenu unutrašnjih kontrola što će doprinijeti povećanju procenta preporuka koje se odnose na unaprjeđenje unutrašnjih kontrola i ostvarivanja vrijednosti za novac.

Za sprovođenje datih preporuka odgovorni su rukovodioci korisnika sredstava budžeta, a rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju je zadužen za praćenje i izvještavanje rukovodioca

o realizaciji preporuka. U Tabeli 8 je dat pregled sprovođenja preporuka za period 2019 - 2022. godina.

Tabela. 8: Pregled sprovođenja preporuka za period 2019--2022. godina

	2019	%	2020	%	2021	%	2022	%
Sprovedene preporuke	379	77,2	135	57,9	178	54,3%	115	69,7 %
Djelimično sprovedene preporuke	34	6,9	50	21,5	57	17,4%	8	4,8%
Nesprovedene preporuke	78	15,9	48	20,6	93	28,3%	42	25,5 %
UKUPNO	777 (491)²¹	100,0	519 (233)²²	100,0	514 (328)²³	100,0	453 (165)²⁴	100,0

Prilikom izračunavanja procenta implementacije preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2022. godine. Ukupan broj preporuka datih tokom 2022. godine je 453 što je za 11,87% preporuka manje u odnosu na 2021. godinu kada je dato ukupno 514 preporuka. U odnosu na 2021. godinu procenat sprovedenih preporuka je značajno veći (15,4 procentnih poena) dok je procenat nesprovedenih preporuka manji za 2,8 procentnih poena. Međutim, treba uzeti u obzir da je za većinu preporuka rok za realizaciju posle 2022. godine što može imati uticaj na ukupnu implementaciju preporuka po isteku roka za realizaciju istih.

Jedinice za unutrašnju reviziju su kroz godišnje izvještaje kao razloge nesprovođenja preporuka najčešće navodili sljedeće razloge: sajber napad na organe državne uprave, pomjeranje roka za realizaciju određenog broja preporuka, neadekvatna podjela obaveza zbog promjena u organizacionim strukturama, nerealno definisanje rokova za implementaciju preporuka od strane revidiranih subjekata.

Kao i prethodne godine, većina jedinica (93,1%) ima uspostavljenu bazu podataka za praćenje implementacije preporuka.

²¹ Ukupan broj datih preporuka tokom 2019. godine je 777. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2019. godine odnosno za 491 preporuku. Za ostalih 286 preporuka rok za realizaciju je posle isteka 2019. godine.

²² Ukupan broj datih preporuka tokom 2020. godine je 519. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2020. godine odnosno za 233 preporuke. Za ostalih 286 preporuka za realizaciju je posle isteka 2020. godine.

²³ Ukupan broj datih preporuka tokom 2021. godine je 514. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2021. godine odnosno za 328 preporuka. Za ostalih 192 preporuke rok za realizaciju je posle isteka 2021. godine.

²⁴ Ukupan broj datih preporuka tokom 2022. godine je 453. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2022. godine odnosno za 165 preporuka. Za ostalih 288 preporuka rok za realizaciju je posle isteka 2022. godine.

4.2.5. Sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije

U izvještajnom periodu, zbog nedovoljnih resursa u Direkciji za harmonizaciju unutrašnje revizije, nije vršeno pojedinačno sagledavanje kvaliteta kod jedinica za unutrašnju reviziju, već je obavljeno horizontalno sagledavanje kvaliteta rada jedinica za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou, kroz analizu i ocjenu kvaliteta konačnih revizorskih izvještaja u cilju utvrđivanja usaglašenosti rada jedinice za unutrašnju reviziju sa metodologijom rada unutrašnje revizije, propisane Pravilnikom o metodologiji rada unutrašnje revizije u javnom sektoru ("Službeni list CG", br.01/20).

Analiza i ocjena kvaliteta revizorskih izvještaja vršena je na osnovu dostavljenih izvještaja i revizorske dokumentacije, prema sljedećim kriterijumima:

- da li je revizija obavljena u oblasti upravljanja rizicima, unutrašnjih kontrola ili procesa upravljanja subjektom,
- cilj revizije/angažmana podržan obuhvatom revizije/angažmana,
- zaključci angažmana relevantni za definisani cilj,
- preporuke usmjerene na otklanjanje uzroka neusklađenosti činjeničnog stanja sa utvrđenim kriterijumom,
- adekvatan način izvještavanja o obavljenom angažmanu/reviziji.

Pregledom konačnih revizorskih izvještaja i revizorske dokumentacije i poređenja sa navedenim kriterijumima, vršena je ocjena stepena razumijevanja i primjene propisane metodologije rada unutrašnje revizije u obavljanju revizije od strane jedinica za unutrašnju reviziju.

Od ukupnog broja uspostavljenih i funkcionalnih jedinica za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou, u primjeni Metodologije rada unutrašnje revizije u javnom sektoru naročito se ističu Služba za unutrašnju reviziju opštine Kotor i Služba za unutrašnju reviziju opštine Nikšić. Rukovodioci ovih službi, usmjerili su fokus Službe sa pojedinačnih poslovnih procesa, odnosno unutrašnjih kontrola u tim procesima na strategije, ciljeve i rizike na nivou Opštine u skladu sa očekivanjima predsjednika tih opština.

Na osnovu sprovedene analize i ocjene izvještaja i revizorske dokumentacije, kao i podataka iz registara sa kojima raspolaže Direktorat za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola, utvrđeno je da su jedinice za unutrašnju reviziju, sa raspoloživim kapacitetima, organizaciono uspostavljene u okviru subjekta javnog sektora, odvojene od drugih organizacionih jedinica, neposredno odgovorne rukovodiocu subjekta, što je preduslov za osvarivanje principa nezavisnosti unutrašnje revizije i da su usmjerene na unaprjeđenje pojedinačnih poslovnih procesa, odnosno pojedinačnih unutrašnjih kontrola u tim procesima.

Imajući u vidu ulogu unutrašnje revizije u unaprjeđenju upravljanja rizicima, unutrašnjih kontrola i upravljanja subjektom, opšti zaključak je da fokus jedinica za unutrašnju reviziju, i na centralnom i lokalnom nivou, treba usmjeriti na strategije, ciljeve i rizike na nivou subjekta javnog sektora u skladu sa očekivanjima rukovodioca subjekta. Ovo iz razloga kako bi se obezbijedilo unaprjeđenje upravljanja rizicima u subjektu, od postavljanja strategije na nivou subjekta do njene implementacije, za šta je, osim obaveznog kontinuiranog unaprjeđenja

znanja i vještina unutrašnjeg revizora, potrebno je obezbjediti i spremnost rukovodioca subjekta za saradnju i neposrednu komunikaciju sa unutrašnjim revizorima.

4.2.6. Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta rada unutrašnje revizije

Ministarstvo finansija je, počev od 2018. godine značajan dio svojih aktivnosti usmjerilo na promovisanju zahtjeva Međunarodnih Standarda za Profesionalnu Praksu Interne Revizije (Standard 1300) koji se odnose na Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta rada unutrašnje revizije. Naime, novim zakonskim rješenjem iz 2018. godine propisana je obaveza rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju da pripremi i utvrdi Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta unutrašnje revizije, koji mora sadržati interne i eksterne ocjene. Takođe, Pravilnikom o metodologiji rada unutrašnje revizije u javnom sektoru definisane su obaveze zaposlenih u jedinici za unutrašnju reviziju u dijelu koji se odnosi na Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta.

Unutrašnji revizori kod korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou su u značajnoj mjeri ispunili zahtjeve koji se odnose na interne ocjene. Naime, na osnovu podataka iz dostavljenih godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije za 2022. godinu, 27 od 29 jedinica (93,1%) je odgovorilo da je obezbijedilo stalni nadzor učinka aktivnosti unutrašnje revizije u skladu sa zahtjevima Standarda 1311. Takođe 26 od 30 jedinica za unutrašnju reviziju je odgovorilo da se po završetku pojedinačnog angažmana unutrašnje revizije šalje anketa zadovoljstva subjektu revizije, što je takođe bitna komponenta internih ocjena.

Međutim, do sada eksterna ocjena obavlja se isključivo od strane Direktorata za centralnu harmonizaciju, što po mišljenju Direktorata za budžet Evropske komisije ne zadovoljava zahtjeve Standarda 1312 jer Ministarstvo finansija propisuje metodologiju za rad unutrašnjih revizora. Iz tog razloga, Ministarstvo finansija se u prethodnom periodu odlučilo da započne aktivnosti na uspostavljanju uslova za obavljanje uzajamne eksterne ocjene između jedinica za unutrašnju reviziju i na taj način zadovoljilo zahtjev Standarda 1312. Upravo iz tog razloga Ministarstvo finansija je u okviru Programa reforme upravljanja javnim finansijama 2022-2026 planiralo aktivnost „razvoj metodoloških smjernica za eksternu ocjenu kvaliteta unutrašnje revizije kroz uzajamnu ocjenu“. Ova aktivnost je obavljena u drugoj polovini 2022. godine. Naime, u okviru IPA projekta „Unaprijeđenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru“ razvijene su metodološke smjernice za obavljanje uzajamne eksterne ocjene i u novembru 2022. godine održana je radionica za oko 50 unutrašnjih revizora za sprovođenje uzajamne eksterne ocjene kvaliteta, na kojoj su smjernice za obavljanje uzajamne eksterne ocjene prezentovane revizorima iz javnog sektora Crne Gore, a povratne informacije su iskorišćene za preliminarno planiranje sprovođenja uzajamne ocjene u praksi.

Ministarstvo finansija se odlučilo za ovaj pristup ocjene, u kojem se kvalitet jedinice za unutrašnju reviziju ocjenjuje od kolega unutrašnjih revizora iz drugih jedinica za unutrašnju reviziju, najviše iz razloga ograničenih finansijskih sredstava za sprovođenje pune eksterne ocjene. To znači da će unutrašnji revizori iz drugih jedinica za unutrašnju reviziju potvrditi samoocjenu koju je izvršila jedinica za unutrašnju reviziju ili dati preporuke za sprovođenje korektivnih aktivnosti.

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

4.2.7.1. Sertifikacija unutrašnjih revizora u javnom sektoru

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

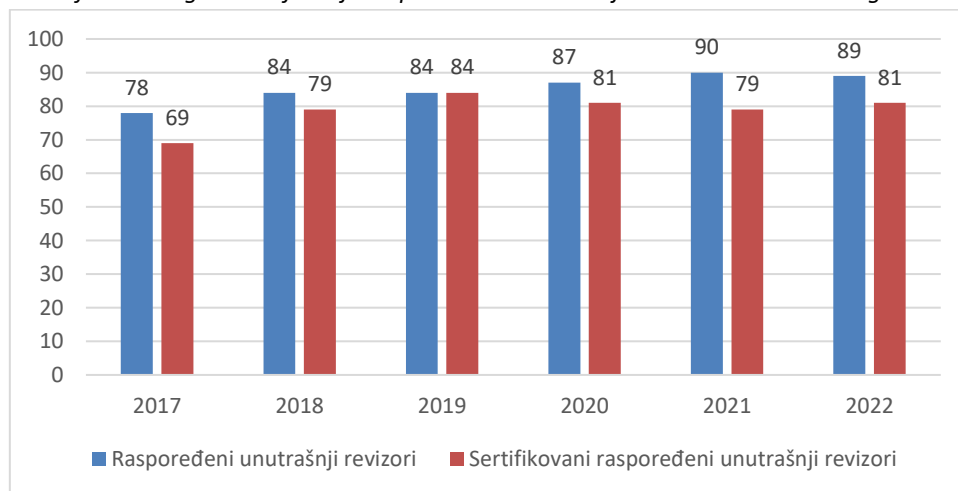
Ministarstvo finansija je u 2019. godini donijelo Pravilnik o programu obuke i načinu polaganja ispita za sticanje sertifikata unutrašnjeg revizora u javnom sektoru ("Službeni list Crne Gore", br. 071/19 od 25.12.2019.) kojim je lokalizovan Program sertifikacije unutrašnjih revizora u javnom sektoru. Program je do 2020. godine bio organizovan u saradnji sa Centrom za izvrsnost u finansijama (CEF) iz Ljubljane i Upravom za kadrove, a od 2020. godine Program sprovodi Uprava za ljudske resurse u saradnji sa Ministarstvom finansija.

Tokom 2022. godine započeo je treći krug lokalizovanog Programa obuke za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru za 25 kandidata i do kraja 2022. godine održana su predavanja za sva četiri predmeta. U trenutku pripreme ovog izvještaja, 15 kandidata je uspješno položilo sve predmete utvrđene Programom tj. završilo teorijsku obuku, dok su dva kandidata završila i praktični dio obuke i steklo sertifikat za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.

U skladu sa Pravilnikom o programu obuke i načinu polaganja ispita za ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru, Ministarstvo finansija je u saradnji sa Upravom za ljudske resurse tokom 2022.godine organizovalo polaganje ispita za sticanje zvanja ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru u četiri ispitna roka u kojima je 14 kandidata dobilo sertifikat unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.

Na kraju 2022. godine, 81 od 89 (91,01%) raspoređenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore je steklo sertifikat ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru. Unutrašnji revizori koji nisu sertifikovani su u postupku sertifikacije koju organizuje Ministarstvo finansija u saradnji sa Upravom za ljudske resurse.

Grafik 16. Pregled sertifikacije raspoređenih unutrašnjih revizora 2017-2022. godine



Kao što se može vidjeti na grafiku 16, procenat sertifikovanih raspoređenih unutrašnjih revizora u poslednjih šest godina je uvijek na nivou većem od 85%. Svi unutrašnji revizori koji nijesu sertifikovani na kraju godine su u postupku sertifikacije. Članom 38 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru definisano je da viši, stariji i mlađi unutrašnji revizor mogu zasnovati radni odnos, odnosno biti raspoređeni i bez sertifikata unutrašnjeg revizora u javnom sektoru pod uslovom da taj sertifikat steknu u roku od godinu dana od dana zasnivanja radnog odnosa, odnosno raspoređivanja na radno mjesto unutrašnjeg revizora.

4.2.7.2. Kontinuirano profesionalno usavršavanje unutrašnjih revizora u javnom sektoru

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

Direktorat za centralnu harmonizaciju i razvoj unutrašnjih kontrola je tokom 2022. godine organizovao veći broj radionica za obuku unutrašnjih revizora na centralnom i lokalnom nivou u saradnji sa Upravom za ljudske resurse 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 2022. godine održano je ukupno 20 radionica za unutrašnje revizore na centralnom i lokalnom nivou na sledeće teme:

- „Metodologija sprovođenja angažman uvjeravanja, praktično i detaljno predstavljanje i objašnjenje svake faze, a posebno faze planiranja, sve kroz studiju slučaja”,
- „Organizaciona nezavisnost funkcije unutrašnje revizije, objektivnost unutrašnjih revizora, dužna profesionalna pažnja i etičnost unutrašnjih revizora, globalni okvir kompetencija unutrašnje revizije (IIA) sa posebnim osvrtom na upravljanje rizicima” ,
- „Konsalting angažmani unutrašnje revizije u skladu sa MOPP (obavezne i preporučene smjernice) i primjena u praksi”,
- „Razvijanje strategije i godišnjeg plana unutrašnje revizije i usmjeravanje resursa unutrašnje revizije u pravcu postizanja ciljeva subjekta javnog sektora” i
- „Upravljanje aktivnošću unutrašnje revizije kroz praktičnu primjenu Programa obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta unutrašnje revizije i sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje uključujući mjerenje učinka unutrašnje revizije”.

Ono što je bitno istaći da se kontinuirano profesionalno usavršavanje unutrašnjih revizora sprovodi na osnovu analize potreba za obukama koje priprema Ministarstvo finansija u saradnji sa Upravom za ljudske resurse, a na osnovu procjene Ministarstva finansija na bazi sagledavanja kvaliteta rada jedinica za unutrašnju reviziju i iskazanog interesovanja raspoređenih unutrašnjih revizora.

Pored kontinuiranog profesionalnog usavršavanja za unutrašnje revizore, koje Ministarstvo finansija organizuje u saradnji sa Upravom za ljudske resurse u skladu sa članom 44 Zakona o

upravljanju i unutrašnjim kontrolama, Ministarstvo finansija je organizovalo i sljedeće obuke u cilju unaprjeđenja znanja i vještina unutrašnjih revizora:

- U četvrtom kvartalu 2022. godine u saradnji sa ekspertima na IPA projektu "Unaprjeđenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru" obavljena je pilot revizija delegiranja ovlašćenja i revizije upravljanja učinkom unutar ministarstava („horizontalna revizija“- revizija upravljačke odgovornosti sa elementima revizije učinka). Pilot revizija je obavljena u tri ministarstva i to: Ministarstvu finansija, Ministarstvu kapitalnih investicija i Ministarstvu ekonomskog razvoja i turizma. Osim revizora zaposlenih u navedenim ministarstvima, u revizorske timove su bili uključeni i revizori iz drugih institucija javnog sektora u cilju širenja stečenih znanja.
- U novembru 2022. godine, u cilju daljeg unaprjeđenja znanja i vještina unutrašnjih revizora u okviru IPA projekta „Unaprjeđenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru“, održana je radionica za oko 50 unutrašnjih revizora za sprovođenje uzajamne eksterne ocjene kvaliteta, na kojoj su smjernice za obavljanje uzajamne eksterne ocjene prezentovane revizorima iz javnog sektora Crne Gore, a povratne informacije su iskorišćene za preliminarno planiranje sprovođenja uzajamne ocjene u praksi.
- U maju 2022. godine, uz pomoć eksperata SIGMA-e, održana je dvodnevna radionica za obavljanje revizije informacionih tehnologija za unutrašnje revizore zaposlene u Odjeljenju za reviziju informacionih sistema Ministarstva javne uprave koji obavljaju reviziju IT sistema kod korisnika sredstava budžeta.
- U septembru 2022. godine, uz pomoć eksperata SIGMA-e, održana je dvodnevna radionica na temu „Meke vještine unutrašnje revizije“. Obuka je održana za 35 unutrašnjih revizora raspoređenih kod korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou.

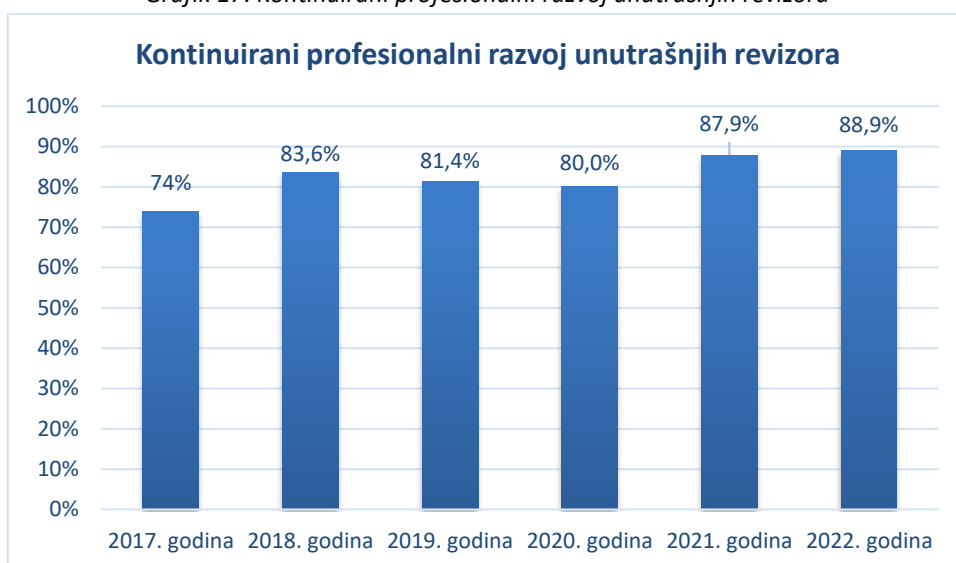
Pored toga, svi raspoređeni unutrašnji revizori mogu steći bodove za profesionalno usavršavanje prisustvovanjem seminarima, web seminarima, radionicama i konferencijama koje organizuju državni organi, profesionalna udruženja, i domaće i međunarodne organizacije na teme iz oblasti unutrašnje revizije.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

Pilikom izračunavanja procenta revizora koji su se kontinuirano profesionalno usavršavali tokom 2022. godine nijesu uzeti u obzir revizori koji su više od pola godine koristili odsustvo sa posla (npr. trudničko i porodijsko odsustvo), kao i raspoređeni unutrašnji revizori koji još uvijek nijesu stekli sertifikat za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.²⁵ Naime, Pravilnikom o posebnom programu profesionalnog usavršavanja unutrašnjih revizora u javnom sektoru, definisano je da ako je unutrašnji revizor koristio odsustvo sa posla, a radio je više od 6 mjeseci

²⁵ Prilikom izračunavanja procenta revizora koji su imali kontinuiranu profesionalnu edukaciju nisu uzeti u obzir unutrašnji revizori zaposleni u jedinica za unutrašnju reviziju koji svoj godišnji izvještaj ne dostavljaju Ministarstvu finansija već nadležnom radnom tijelu Skupštine Crne Gore.

tokom godine, treba da za svaki mjesec proveden na poslu ostvari 8,33 bodova (100/12) profesionalnim usavršavanjem.

Grafik 17: Kontinuirani profesionalni razvoj unutrašnjih revizora



Ministarstvo finansija će i u narednom periodu nastaviti sa organizacijom sertifikacije i kontinuiranog profesionalnog usavršavanja unutrašnjih revizora u cilju unaprjeđenja njihovih znanja i vještina.

Predlog zaključaka

Vlada Crne Gore je, na sjednici od _____ juna 2023. godine, razmotrila i usvojila Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru Crne Gore za 2022. godinu, i u skladu sa tim donijela sledeće zaključke:

1. Zadužuju se svi korisnici sredstava budžeta Crne Gore da preduzmu aktivnosti vezane za ažuriranje registra rizika za 2023. godinu, s posebnim akcentom na ključne/strateške rizike i da o tome obavijeste Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja oktobra 2023. godine.
2. Preporučuje se svim korisnicima sredstava budžeta lokalne samouprave da preduzmu aktivnosti vezane za ažuriranje registra rizika za 2023. godinu, s posebnim akcentom na ključne/strateške rizike i da o tome obavijeste Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja oktobra 2023. godine.
3. Zadužuju se svi korisnici sredstava budžeta Crne Gore da sprovedu samoocjenu unutrašnjih kontrola i da o ostvarenim rezultatima obavijeste Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja 2023. godine.
4. Preporučuje se svim korisnicima sredstava budžeta lokalne samouprave da sprovedu samoocjenu unutrašnjih kontrola i da o ostvarenim rezultatima obavijeste Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja 2023. godine.
5. Zadužuje se Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore da izvrši popunjavanje sistematizovanih radnih mjesta u Odjeljenju za unutrašnju reviziju i o tome obavijesti Ministarstvo finansija, najkasnije do kraja 2023. godine.
6. Zadužuju se Uprava prihoda i carina i Uprava za katastar i državnu imovinu da aktom o unutrašnjoj oraganizaciji i sistematizaciji, započnu sa aktivnostima na uspostavljanju Odjeljenja za unutrašnju reviziju i o tome, najkasnije do kraja 2023. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.
7. Zadužuje se Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede da aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji uspostavi Odjeljenje za unutrašnju reviziju fondova Evropske unije i drugih donatorskih sredstava u oblasti poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede i o tome, najkasnije do kraja 2023. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.
8. Zadužuje se Ministarstvo pravde, Ministarstvo odbrane, Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Ministarstvo vanjskih poslova, Ministarstvo zdravlja, Ministarstvo ekonomskog razvoja i turizma, Ministarstvo ekologije, prostornog planiranja i urbanizma, Ministarstvo kapitalnih investicija, Ministarstvo evropskih poslova, Fond penzijskog i invalidskog osiguranja i Zavod za zapošljavanje Crne Gore, da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u

javnom sektoru i o tome, najkasnije do kraja 2023. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

9. Preporučuje se Prijestonici Cetinje i opštinama Bar, Pljevlja, Rožaje i Ulcinj da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i o tome, najkasnije do kraja 2023. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.
10. Preporučuje se opštinama Nikšić i Plav da popune radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i o tome, najkasnije do kraja 2023. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.
11. Preporučuje se opštini Budva da preduzme aktivnosti na donošenju akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji i popunjavanju radnog mjesta rukovodioca i sistematizovanih radnih mjesta Službe za unutrašnju reviziju i o tome obavijesti Ministarstvo finansija najkasnije do kraja 2023. godine.
12. Preporučuje se opštinama Mojkovac, Petnjica, Gusinje, Tuzi i Zeta da obezbijede vršenje funkcije unutrašnje revizije na jedan od načina propisanih Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru, i to: organizovanjem posebne organizacione jedinice za unutrašnju reviziju u okviru subjekta ili obavljanjem poslova unutrašnje revizije od strane jedinice unutrašnje revizije drugog subjekta putem sporazuma i da o tome, najkasnije do kraja 2023. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

PRILOG 1
IZVOD IZ REGISTRA O UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNJOJ
KONTROLI

Tabela 1a

Rd. br.	MINISTARSTVA	Dostavili Godišnji izvještaj	Lice odgovorno za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola	Knjige procedura	Lice odgovorno za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima	Registar rizika
1	Ministarstvo pravde	✓	✓	✓	✓	✓
2	Ministarstvo odbrane	✓	✓	✓	✓	✓
3	Ministarstvo finansija	✓	✓	✓	✓	✓
4	Ministarstvo vanjskih poslova	✓	✓	✓	✓	✓
5	Ministarstvo javne uprave	✓	✓	✓	✓	✓
6	Ministarvo prosvjete		✓	✓	✓	✓
7	Ministarsvo kapitalnih investicija	✓	✓	✓	✓	✓
8	Ministarstvo ekonomskog razvoja i turizma	✓	✓	✓		✓
9	Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede	✓	✓	✓	✓	✓
10	Ministarstvo ekologije, prostornog planiranja i urbanizma	✓	✓	✓	✓	✓
11	Ministarstvo kulture i medija	✓	✓	✓	✓	✓
12	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	✓	✓	✓	✓	✓
13	Ministarstvo nauke i tehnološkog razvoja	✓	✓	✓		
14	Ministarstvo unutrašnjih poslova	✓		✓		✓
15	Ministarstvo zdravlja	✓	✓	✓	✓	✓
16	Ministarstvo evropskih poslova	✓	✓		✓	✓
17	Ministarstvo ljudskih i manjinskih prava	✓	✓	✓	✓	✓
18	Ministarstvo sporta i mladih	✓	✓	✓	✓	✓

UPRAVE						
19	Uprava za izvršenje krivičnih sankcija	✓	✓	✓	✓	
20	Uprava prihoda i carina	✓	✓	✓		✓
21	Uprava za igre na sreću					
22	Uprava za katastar i državnu imovinu	✓	✓	✓	✓	✓
23	Uprava za statistiku	✓	✓	✓	✓	✓
24	Uprava za saradnju sa dijasporom - iseljenicima	✓	✓	✓	✓	✓
25	Uprava za ljudske resurse	✓	✓	✓	✓	✓
26	Uprava pomorske sigurnosti i upravljanja lukama	✓	✓	✓	✓	✓
27	Uprava za saobraćaj	✓	✓	✓	✓	✓
28	Uprava za željeznice		✓	✓		✓
29	Uprava za ugljovodonike		✓	✓	✓	✓
30	Uprava bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove	✓	✓	✓	✓	✓
31	Uprava za gazdovanje šumama i lovištima	✓	✓	✓	✓	✓
32	Uprava za vode	✓	✓		✓	✓
33	Uprava za kapitalne projekte	✓	✓	✓		✓
34	Uprava za zaštitu kulturnih dobara	✓	✓	✓		
35	Uprava za inspekcijske poslove	✓	✓	✓	✓	✓
ZAVODI						
36	Zavod za socijalnu i dječiju zaštitu	✓	✓	✓	✓	✓
37	Zavod za školstvo	✓	✓	✓	✓	✓
38	Državni arhiv	✓	✓	✓	✓	✓
39	Zavod za metrologiju	✓	✓	✓	✓	✓
40	Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju	✓	✓	✓	✓	✓
41	Zavod za udžbenike i nastavna sredstva	✓	✓	✓	✓	✓
DIREKCIJE						
42	Direkcija za zaštitu tajnih podataka	✓	✓	✓	✓	✓
SEKRETARIJATI						

43	Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore			✓	✓	✓
44	Sekretarijat za zakonodavstvo	✓	✓	✓	✓	✓
FONDOVI						
45	Fond za zdravstveno osiguranje	✓	✓	✓	✓	✓
46	Fond PIO	✓	✓	✓		✓
47	Fonda za zaštitu i ostvarivanje manjinskih prava	✓	✓	✓	✓	✓
48	Fond za obeštećenje	✓	✓	✓	✓	✓
49	Fond rada	✓	✓	✓	✓	✓
50	Zavod za zapošljavanje	✓	✓	✓	✓	✓
AGENCIJE						
51	Agencija za investicije	✓	✓	✓	✓	✓
52	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova	✓	✓	✓	✓	✓
53	Agencija za zaštitu životne sredine	✓	✓	✓		✓
54	Agencija za zaštitu konkurencije	✓	✓	✓	✓	✓
55	Agencija za kontrolu i obezbjeđenje kvaliteta visokog obrazovanja	✓	✓	✓	✓	✓
OPŠTINE						
56	Glavni grad Podgorica	✓	✓	✓	✓	✓
57	Opština Bijelo Polje	✓	✓	✓	✓	✓
58	Opština Plav	✓	✓	✓	✓	✓
59	Opština Plužine	✓	✓	✓		✓
60	Opština Mojkovac	✓	✓	✓	✓	✓
61	Opština Tivat	✓	✓	✓		✓
62	Opština Danilovgrad	✓	✓	✓	✓	✓
63	Opština Nikšić	✓	✓	✓	✓	✓
64	Opština Berane	✓	✓	✓	✓	✓
65	Prijestonica Cetinje	✓	✓	✓		
66	Opština Pljevlja	✓	✓	✓	✓	✓
67	Opština Ulcinj	✓	✓	✓		✓
68	Opština Šavnik	✓	✓	✓	✓	✓
69	Opština Kotor		✓	✓	✓	✓
70	Opština Žabljak	✓	✓	✓	✓	✓
71	Opština Petnjica	✓	✓	✓	✓	

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

101	Fakultet za crnogorski jezik i književnost	✓	✓	✓	✓	✓
102	Crnogorska akademija nauka i umjetnosti	✓	✓	✓	✓	✓
103	Univerzitet Crne Gore	✓	✓	✓	✓	✓

PRILOG 2
PODACI IZ UPITNIKA O SAMOPROCJENI UPRAVLJANJA I
KONTROLA ZA 2022. GODINU

KONTROLNO OKRUŽENJE

Da li subjekat ima usvojen poseban etički kodeks ponašanja koji je prilagođen prirodi i specifičnostima poslovanja subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	69	73,40%
NE	25	26,60%
Ukupno	94	100%

Da li se poštuje procedura upoznavanja novih službenika sa odredbama etičkog kodeksa?		
	Broj	Procenat
DA	92	96,84%
NE	3	3,16%
Ukupno	95	100%

Da li postoje jasna pravila kojima se regulišu situacije potencijalnih sukoba interesa i način postupanja?		
	Broj	Procenat
DA	73	79,35%
NE	19	20,65%
Ukupno	92	100%

Da li su zaposleni upoznati kome mogu da prijave sumnje na nepravilnosti u radu i prevare?		
	Broj	Procenat
DA	89	94,68%
NE	5	5,32%
Ukupno	94	100%

Da li se sprovode mjere u slučaju nepoštovanja kodeksa ponašanja? Navedite broj sprovedenih mjera		
	Broj	Procenat
DA	65	74,71%
NE	22	25,29%
Ukupno	87	100%

Da li su vođeni disciplinski postupci u godini izvještavanja? Navedite broj pokrenutih disciplinskih postupaka		
	Broj	Procenat
DA	22	23,40%
NE	72	76,60%
Ukupno	94	100%

Da li zaposleni prisustvuju obukama iz oblasti integriteta i etičkog ponašanja? Navedite broj zaposlenih koji su prisustvovali obukama u godini izvještavanja		
	Broj	Procenat
DA	54	57,45%
NE	40	42,55%
Ukupno	94	100%

Da li imate utvrđene strateške ciljeve subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	86	93,48%
NE	6	6,52%
Ukupno	92	100%

Da li su zaposleni upoznati sa strateškim ciljevima subjekta? Na koji način?		
	Broj	Procenat
DA	88	95,65%
NE	4	4,35%
Ukupno	92	100%

Da li je jasno definisano ko je u subjektu odgovoran za realizaciju strateških ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	85	94,44%
NE	5	5,56%
Ukupno	90	100%

Da li ste definisali operativne ciljeve na nivou organizacionih jedinica?		
	Broj	Procenat
DA	82	89,13%
NE	10	10,87%
Ukupno	92	100%

Da li operativni ciljevi proizilaze iz strateških?		
	Broj	Procenat
DA	83	95,40%
NE	4	4,60%
Ukupno	87	100%

Da li definišete pokazatelje uspješnosti pomoću kojih pratite realizaciju utvrđenih ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	69	78,41%
NE	19	21,59 %
Ukupno	88	100%

Koliko često izvještavate rukovodioca subjekta o realizaciji ciljeva:		
1. mjesečno 2. kvartalno 3. polugodišnje 4. godišnje 5. ne izvještava se		
	Broj	Procenat
DA	93	98,94%
NE	1	1,06%
Ukupno	94	100%

Da li je u izvještajima navedena veza između ostvarenih ciljeva i utrošenih sredstava?		
	Broj	Procenat
DA	77	83,70%
NE	15	16,30%
Ukupno	92	100%

Da li imate interni akt kojim su u Vašem subjektu jasno utvrđene odgovornosti i ovlašćenja svakog rukovodioca za realizaciju definisanih ciljeva i upravljanje resursima (finansije, kadrovi)?		
	Broj	Procenat
DA	79	84,04%
NE	15	15,96%
Ukupno	94	100%

Da li imate interni akt kojim je detaljno uređena međusobna saradnja sa subjektima nad kojima vršite nadzor? Navedite broj subjekata nad kojima vršite nadzor.		
	Broj	Procenat
DA	25	28,41%
NE	63	71,59%
Ukupno	88	100%

Da li nadzor obuhvata:		
1. praćenje interne kontrole		
2. fokus na visoko rizične oblasti		
3. praćenje realizacije ciljeva u odnosu na utvrđene indikatore		

	Broj	Procenat
DA	30	46,15%
NE	35	53,85%
Ukupno	65	100%

Da li se prati i analizira fluktuacija zaposlenih?		
--	--	--

	Broj	Procenat
DA	77	82,80%
NE	16	17,20%
Ukupno	93	100%

Da li je utvrđen godišnji plan usavršavanja svih zaposlenih?		
--	--	--

	Broj	Procenat
DA	64	68,09%
NE	30	31,91%
Ukupno	94	100%

Da li vodite evidenciju o zaposlenima koji se stručno usavršavaju? Navedite teme za koje su zaposleni najviše zainteresovani		
--	--	--

	Broj	Procenat
DA	88	93,62%
NE	6	6,38%
Ukupno	94	100%

Da li ste usvojili plan za unapređenje upravljanja i kontrola za izvještajni period?		
--	--	--

	Broj	Procenat
DA	49	53,85%
NE	42	46,15%
Ukupno	91	100%

UPRAVLJANJE RIZICIMA

Da li ste imenovali lice za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa registra rizika?		
	Broj	Procenat
DA	81	86,17%
NE	13	13,83%
Ukupno	94	100%

Da li su prepoznati i procijenjeni rizici za:		
<ol style="list-style-type: none"> 1. strateške ciljeve 2. operativne ciljeve 3. realizaciju poslovnih procesa 		
	Broj	Procenat
DA	85	92,39%
NE	7	7,61%
Ukupno	92	100%

Da li je rukovodstvo utvrdilo nivo do kog su prihvatljiva odstupanja u postizanju ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	41	46,07%
NE	48	53,93%
Ukupno	89	100%

Da li imate Registar rizika? Navedite datum usvajanja		
	Broj	Procenat
DA	85	89,47%
NE	10	10,53%
Ukupno	95	100%

Navedite tri ključna rizika za strateške ciljeve u Vašem subjektu?		
	Broj	Procenat
DA	85	98,84%
NE	1	1,16%
Ukupno	86	100%

Da li su rukovodioci organizacionih jedinica uključeni u proces identifikacije rizika?		
	Broj	Procenat
DA	88	97,78%
NE	2	2,22%
Ukupno	90	100%

Da li postoji adekvatno praćenje rezultata preduzetih radnji za ublažavanje rizika?		
	Broj	Procenat
DA	69	77,53%
NE	20	22,47%
Ukupno	89	100%

Da li se Registar rizika ažurira? Nvedite datum poslednjeg ažuriranja?		
	Broj	Procenat
DA	62	73,81%
NE	22	26,19%
Ukupno	84	100%

Da li rukovodioci koriste registar rizika u svakodnevnom upravljanju?		
	Broj	Procenat
DA	69	78,41%
NE	19	21,59%
Ukupno	88	100%

Da li ste izvršili procjenu radnih mjesta koja mogu biti podložna prevarama?		
	Broj	Procenat
DA	62	69,66%
NE	27	30,34%
Ukupno	89	100%

Da li zaposleni znaju na koji način da prijave sumnje na nepravilnosti, odnosno prevare?		
	Broj	Procenat
DA	88	96,70%
NE	3	3,30%
Ukupno	91	100%

Da li pripremate izvještaje o identifikovanim rizicima, kao i preduzetim mjerama za njihovo smanjenje?		
	Broj	Procenat
DA	56	61,54%
NE	35	38,46%
Ukupno	91	100%

Da li imate plan kojim se obezbjeđuje kontinuitet rada u slučaju značajnih promjena (odsustvo zaposlenih, promjena zakonskih rješenja, ...)		
	Broj	Procenat
DA	51	56,04%
NE	40	43,96%
Ukupno	91	100%

Da li zaposleni prisustvuju obukama u oblasti upravljanja rizicima? Navedite broj zaposlenih koji su prisustvovali obukama		
	Broj	Procenat
DA	73	80,22%
NE	18	19,78%
Ukupno	91	100%

KONTROLNE AKTIVNOSTI

Da li imate usvojenu Knjigu procedura sa operativnim pisanim uputstvima za rad?		
	Broj	Procenat
DA	93	97,89%
NE	2	2,11%
Ukupno	95	100%

Koliko imate usvojenih internih pravila i procedura?		
	Broj	Procenat
DA	92	98,92%
NE	1	1,08%
Ukupno	93	100%

Da li procedure sadrže:

1. detaljna uputstva za rad
2. tok dokumentacije
3. odgovornosti i ovlašćenja lica, uključenih u poslovni proces
4. korake u donošenju odluka
5. rokove i
6. kontrolne mehanizme?

	Broj	Procenat
DA	90	95,74%
NE	4	4,26 %
Ukupno	94	100%

Da li su svi rukovodioci i zaposleni upoznati sa usvojenim procedurama?

	Broj	Procenat
DA	93	98,94%
NE	1	1,06 %
Ukupno	94	100%

Da li sprovodite naknadne kontrole namjenske potrošnje budžetskih sredstava (npr. kontrole na licu mjesta za isplaćene subvencije, donacije, pomoći, transferi budžetskih sredstava i sl.)?

	Broj	Procenat
DA	77	84,62%
NE	14	15,38%
Ukupno	91	100%

Da li odobravanje, ovjeravanje dokumentacije, ovlašćivanje, odnosno davanje saglasnosti za isplatu sredstava i evidentiranje poslovnog događaja obavljaju različita lica?

	Broj	Procenat
DA	91	96,81%
NE	3	3,19%
Ukupno	94	100%

Da li sve promjene imovine tokom godine evidentiraju blagovremeno?

	Broj	Procenat
DA	91	96,81%
NE	3	3,19%
Ukupno	94	100%

Da li postoje adekvatne bezbjednosne procedure kako bi se sredstva i podaci čuvali od neovlašćenog pristupa i fizičke štete?		
	Broj	Procenat
DA	84	89,36%
NE	10	10,64%
Ukupno	94	100%

Da li ste osigurali rezervnu kopiju podataka u slučaju gubitka?		
	Broj	Procenat
DA	85	91,40%
NE	8	8,60%
Ukupno	93	100%

Da li ažurirate procedure? Navedite datum poslednje izmjene		
	Broj	Procenat
DA	75	84,27%
NE	14	15,73%
Ukupno	89	100%

Koja će nova operativna pisana uputstva za rad biti pripremljena i usvojena u sljedećoj godini?		
	Broj	Procenat
DA	58	95,08%
NE	3	4,92%
Ukupno	61	100%

INFORMACIJE I KOMUNIKACIJE

Da li je obezbijeđen efikasan i efektivan sistem interne pisane, elektronske i verbalne komunikacije, koji zaposlenima omogućava da dobiju informacije neophodne za obavljanje poslova?		
	Broj	Procenat
DA	93	98,94%
NE	1	1,06%
Ukupno	94	100%

Da li imate proceduru kojom ste definisali način prenošenja informacija u subjektu?		
	Broj	Procenat
DA	41	44,09%
NE	52	55,91%
Ukupno	93	100%

Da li imate uspostavljene linije izvještavanja i način izvještavanja o realizaciji ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	84	89,36%
NE	10	10,64%
Ukupno	94	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica, nakon usvajanja budžeta, dobijaju informacije o dodjeljenim budžetskim sredstvima za njihovu organizacionu jedinicu?		
	Broj	Procenat
DA	90	95,74%
NE	4	4,26%
Ukupno	94	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica prije stvaranja obaveze provjeravaju raspoloživa sredstva za tu namjenu?		
	Broj	Procenat
DA	91	96,81%
NE	3	3,19%
Ukupno	94	100%

Da li vodite centralizovanu evidenciju svih potpisanih ugovora i ugovorenih obaveza i da li je ona podržana informacionim sistemom?		
	Broj	Procenat
DA	76	81,72%
NE	17	18,28 %
Ukupno	93	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica imaju informacije o neizmirenim obavezama i izvršenju budžeta?		
	Broj	Procenat
DA	89	94,68%
NE	5	5,32%
Ukupno	94	100%

Omogućava li računovodstveni sistem praćenje troškova po:		
a) programima		
b) projektima		
c) organizacionim jedinicama		
	Broj	Procenat
DA	91	95,79%
NE	4	4,21%
Ukupno	95	100%

Da li se i koliko često sačinjavaju izvještaji za rukovodstvo o:		
a) izvršenju budžeta		
b) raspoloživim sredstvima		
c) obavezama		
d) potraživanjima?		
	Broj	Procenat
DA	95	100,00%
NE	0	0,00%
Ukupno	95	100%

Da li su ključni poslovni procesi (finansije, nabavke, ugovaranja, upravljanje imovinom, praćenje kapitalnih projekata, materijalne evidencije, i sl.) u dovoljnoj mjeri podržani IT sistemima?		
	Broj	Procenat
DA	84	88,42%
NE	11	11,58%
Ukupno	95	100%

Da li su softveri za ključne poslovne procese međusobno povezani (npr. nabavka – ugovori – finansije)?		
	Broj	Procenat
DA	37	40,22%
NE	55	59,78%
Ukupno	92	100%

Da li je osigurana transparentnost podataka (ključni dokumenti objavljeni su na web stranici)?		
	Broj	Procenat
DA	95	100,00%
NE	0	0,00%
Ukupno	95	100%

PRAĆENJE I PROCJENA

Da li lice zaduženo za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola izvještava rukovodioca subjekta o stanju i razvoju ovog sistema:		
a) mjesečno		
b) kvartalno		
c) polugodišnje		
d) godišnje?		
	Broj	Procenat
DA	87	95,60%
NE	4	4,40%
Ukupno	91	100%

Da li se na sastancima/kolegijumima daju predlozi za unapređenje upravljanja i kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	85	92,39%
NE	7	7,61%
Ukupno	92	100%

Da li sprovodite samoprocjenu upravljanja i unutrašnjih kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	61	67,78%
NE	29	32,22%
Ukupno	90	100%

Da li je zaposlenima omogućeno da daju sugestije i preporuke za poboljšanje sistema unutrašnjih kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	89	97,80%
NE	2	2,20%
Ukupno	91	100%

Da li se preporuke revizije (unutrašnje, DRI, eksterne) sprovode? Navedite broj prihvaćenih preporuka i prosječno vrijeme njihove implementacije.		
	Broj	Procenat
DA	78	88,64%
NE	10	11,36%
Ukupno	88	100%

Da li imate uspostavljen sistem izvještavanja za praćenje funkcionisanja sistema upravljanja i kontrola kod subjekata nad kojima vršite nadzor?		
	Broj	Procenat
DA	21	25,93%
NE	60	74,07%
Ukupno	81	100%

PRILOG 3.

IZVOD IZ REGISTARA UNUTRAŠNJE REVIZIJE

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

R.broj	Naziv korisnika sredstava budžeta	Obavezni da uspostave unutrašnju reviziju po Uredbi	Uspostavljena jedinica za unutrašnju reviziju	Raspoređen rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju	Sistematizovan broj unutrašnjih revizora	Popunjen broj unutrašnjih revizora
		DA / NE	DA / NE	DA / NE		
CENTRALNI NIVO						
1.	Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore	DA	DA	NE	3	0
2.	Ministarstvo pravde	DA	DA	DA	3	1
3.	Ministarstvo odbrane	DA	DA	DA	4	2
4.	Ministarstvo finansija	DA	DA	DA	7	5
5.	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	DA	DA	DA	3	2
6.	Ministarstvo vanjskih poslova	DA	DA	DA	3	1
7.	Ministarstvo javne uprave	DA	DA	DA	3	3
8.	Ministarstvo prosvjete	DA	DA	DA	4	3
9.	Ministarstvo kulture i medija	DA	DA	DA	4	3
10.	Ministarstvo kapitalnih investicija	DA	DA	DA	3	1
11.	Ministarstvo ekonomskog razvoja i turizma	DA	DA	DA	4	1
12.	Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede	DA	DA	DA	5	3
13.	Ministarstvo ekologije, prostornog planiranja i urbanizma	DA	DA	DA	3	2
14.	Ministarstvo zdravlja	DA	DA	DA	3	1
15.	Ministarstvo unutrašnjih poslova	DA	DA	DA	4	3
16.	Fond penzijskog i invalidskog osiguranja Crne Gore	DA	DA	DA	4	2
17.	Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore	DA	DA	DA	4	3
18.	Zavod za zapošljavanje Crne Gore	DA	DA	DA	3	2
19.	Uprava prihoda i carina	DA	NE			
20.	Uprava za katastar i državnu imovinu	DA	NE			
21.	Ministarstvo javne uprave – posebna organizaciona jedinica za unutrašnju reviziju informacionih	DA	DA	DA	4	4

	sistema u upotrebi u javnom sektoru					
22.	Ministarstvo finansija – posebna organizaciona jedinica za unutrašnju reviziju fondova Evropske unije u javnom sektoru	DA	DA	DA	4	2
23.	Ministarstvo poljoprivrede – posebna organizaciona jedinica za fondova Evropske unije i drugih donatorskih sredstava u oblasti poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede	Da	NE			
24.	Ministarstvo evropskih poslova	NE	DA	DA	3	1
25.	Univerzitet Crne Gore	NE	DA	DA	3	1
26.	Crveni Krst Crne Gore	NE	DA	DA	3	1
27.	Sudstvo	NE	DA	DA	3	3
28.	Agencija za nacionalnu bezbjednost* ²⁶	NE	DA	DA	*	2
29.	Skupština	NE	DA	DA	3	2
30.	Državna revizorska institucija	NE	DA	DA	3	1
LOKALNI NIVO						
1.	Glavni Grad Podgorica	DA	DA	DA	4	3
2.	Prijestonica Cetinje	DA	DA	DA	4	2
3.	Opština Bar	DA	DA	DA	3	2
4.	Opština Berane	DA	DA	DA	7	5
5.	Opština Bijelo Polje	DA	DA	DA	3	2 ²⁷
6.	Opština Budva* ²⁸	DA	DA	NE	*	0
7.	Opština Danilovgrad	DA	DA	DA	5	4
8.	Opština Herceg Novi	DA	DA	DA	3	2
9.	Opština Kotor	DA	DA	DA	3	2
10.	Opština Nikšić	DA	DA	DA ²⁹	4	4
11.	Opština Plav	DA	DA	NE	3	0
12.	Opština Pljevlja	DA	DA	NE	4	2
13.	Opština Rožaje	DA	DA	DA	4	2

²⁶ Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Agencije za nacionalnu bezbjednost nije dostupan zbog tajnosti podataka

²⁷ Opština Bijelo Polje je tokom 2023. godine popunila radno mjesto mlađeg unutrašnjeg revizora

²⁸ 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.

²⁹ Rukovodilac Službe za unutrašnju reviziju Opštine Nikšić tokom 2023. godine raskinuo radni odnos zbog prelaska u drugu instituciju

14.	Opština Tivat	DA	DA	DA	3	3
15.	Opština Ulcinj	DA	DA	DA	4	1

PRILOG 4.

ANALIZA PODATAKA IZ GI-UR 2021.

Pitanja i odgovori GI-UR 2022

Unutrašnja revizija je uspostavljena:		
	Broj	Procenat
Organizovanjem organizacione jedinice za unutrašnju reviziju u okviru subjekta, koja je neposredno odgovorna rukovodiocu subjekta	32	41
Obavljanjem unutrašnje revizije od strane jedinice za unutrašnju reviziju drugog subjekta	46	59
Ukupno	78	100.00

Rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju je određen?		
	Broj	Procenat
Da	32	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	32	100.0

Sistematizovan broj unutrašnjih revizora uključujući rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju		
Broj revizora	Broj jedinica UR	Procenat
3	21	52.5
4	15	37.5
5	2	5.0
6	0	0.0
7	2	5.0
Ukupno	40	100.0

Popunjen broj unutrašnjih revizora uključujući rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju		
Broj revizora	Broj jedinica UR	Procenat
1	10	25.6
2	15	38.5
3+	14	35.9
Ukupno	39	100.0

Rukovodilac subjekta i rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju potpisali su povelju unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	31	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	31	100.0

Unutrašnji revizori postupaju po metodologiji rada unutrašnje revizije u javnom sektoru		
	Broj	Procenat
Da	31	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	31	100.0

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

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

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

Ukupno	31	100.0
---------------	----	-------

Unutrašnji revizori obavljaju isključivo poslove unutrašnje revizije

	Broj	Procenat
Da	29	93.5
Ne	2	6.5
Ukupno	31	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa cjelokupnoj dokumentaciji

	Broj	Procenat
Da	40	97.6
Ne	1	2.4
Ukupno	41	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa podacima i informacijama

	Broj	Procenat
Da	41	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	41	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa rukovodiocu subjekta

	Broj	Procenat
Da	40	97.6
Ne	1	2.4
Ukupno	41	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa rukovodiocima i zaposlenima

	Broj	Procenat
Da	41	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	41	100.0

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

	Broj	Procenat
Da	40	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	40	100.0

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

	Broj	Procenat
Da	24	77.4
Ne	7	22.6
Ukupno	31	100.0

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

	Broj	Procenat
Da	39	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	39	100.0

Utvrđen je strateški plan unutrašnje revizije

	Broj	Procenat
Da	30	96.8
Ne	1	3.2
Ukupno	31	100.0

Izrađen je godišnji plan unutrašnje revizije na osnovu procjene rizika

	Broj	Procenat
Da	28	90.3
Ne	3	9.7
Ukupno	31	100.0

Godišnji plan unutrašnje revizije izrađen je na osnovu strateškog plana unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	29	96.7
Ne	1	3.3
Ukupno	30	100.0

Da li je bilo ograničenja u obuhvatu i resursima u postupku vršenja revizije		
	Broj	Procenat
Da	7	20.0
Ne	28	80.0
Ukupno	35	100.0

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

Da li je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju utvrdio Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	24	77.4
Ne	7	22.6
Ukupno	31	100.0

Da li je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju obezbijedio stalni nadzor učinka aktivnosti unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	27	93.1

Ne	2	6.9
Ukupno	29	100.0

Da li se po završetku pojedinačnog angažmana unutrašnje revizije šalje anketa zadovoljstva subjektu revizije		
	Broj	Procenat
Da	26	86.7
Ne	4	13.3
Ukupno	30	100.0

Da li je izvršeno periodično samoocjenjivanje u jedinici za unutrašnju reviziju u poslednje dvije godine		
	Broj	Procenat
Da	14	46.7
Ne	16	53.3
Ukupno	30	100.0

Da li se dokumentuje i čuva evidencija o sprovedenom ocjenjivanju		
	Broj	Procenat
Da	20	74.1
Ne	7	25.9
Ukupno	27	100.0

Da li je jedinica za unutrašnju reviziju bila predmet eksternog ocjenjivanja u poslednjih pet godina		
	Broj	Procenat
Da	0	0.0
Ne	30	100.0
Ukupno	30	100.0

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

	Broj	Procenat
Da	8	27.6
Ne	21	72.4
Ukupno	29	100.00