



**CRNA GORA
MINISTARSTVO FINANSIJA**

**KONSOLIDOVANI IZVJEŠTAJ
O UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNjim KONTROLAMA
U JAVNOM SEKTORU CRNE GORE ZA 2018. GODINU**

Podgorica, jun 2019. godine

REZIME

Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama za 2018. godinu, u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru ("Sl. list Crne Gore", br. 075/18), pripremio je Direktor za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija. Izvještaj je pripremljen na osnovu pojedinačnih izvještaja korisnika sredstava budžeta Crne Gore i korisnika sredstava budžeta opština o preduzetim aktivnostima na sprovođenju i unaprijeđenju upravljanja i unutrašnjih kontrola i na osnovu godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije.

Svrha izvještaja je upoznavanje Vlade Crne Gore o aktivnostima koje su preduzete od strane korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou i Direktorata za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija na razvoju sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola, kao i unutrašnje revizije tokom 2018. godine. Izvještaj sadrži i planirane aktivnosti na daljem unapređenju ovog sistema, kao i priloge sa podacima i registrima.

Upravljanje i unutrašnje kontrole

Implementacija principa upravljanja i unutrašnjih kontrola varira na nivou svakog korisnika sredstava budžeta, ali podaci pokazuju da se sistem iz godine u godinu ipak postepeno unapređuje. Korisnici sredstava budžeta su i tokom 2018. godine preduzimali određene aktivnosti na unapređenju ovog sistema, što se vidi iz podataka u sledećoj tabeli:

Tabela: Pregled osnovnih pokazatelja na sprovođenju upravljanja i unutrašnjih kontrola

Godina	FMC lica	Plan za FMC	Knjiga procedura	Lice za rizike	Registar rizika
2013	85	31	50	0	0
2014	90	31	73	0	0
2015	99	46	77	45	26
2016	107	56	76	50	33
2017	108	61	93	52	40
2018	109	62	108	55	64

Direktorat za centralnu harmonizaciju je u 2018. godini, u skladu sa Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru ("Sl. list Crne Gore", br. 26/13), sproveo postupak sagledavanja kvaliteta ovog sistema u Ministarstvu rada i socijalnog staranja i Zavodu za metrologiju.

Sagledavanje kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola kod odabranih korisnika sredstava budžeta ukazuje da još uvijek u velikoj mjeri postoji nerazumijevanje značaja COSO principa za dobro upravljanje subjektom i da je zbog toga potrebno i dalje unapređivati sistem naročito u dijelu koji se odnosi na:

- Delegiranje ovlašćenja rukovodiocima organizacionih jedinica da donose odluke za realizaciju ciljeva, ali i da finansijski upravljaju sredstvima koja su neophodna za ostvarivanje ciljeva iz njihove nadležnosti;
- Identifikaciju i procjenu ključnih rizika koji mogu ugroziti ostvarivanje ciljeva i uspostavljanje kontrolnih mehanizma koji će omogućiti da se upravlja rizicima;

- Uspostavljanje sistema izvještavanja (linije izvještavanja i učestalost) čime će se obezbijediti praćenje realizacije aktivnosti i odgovornost lica kojima su prenijeta ovlašćenja;
- Kontinuirano usavršavanje potrebnih znanja i vještina rukovodilaca i zaposlenih sa ciljem daljeg unapređenja rada državne administracije i reformskih procesa državne uprave;
- Jačanje kapaciteta zaposlenih u službama za opšte poslove i finansije radi pružanja sveobuhvatnih informacija o odobrenim i utrošenim sredstvima rukovodiocima organizacionih jedinica, kao i za pružanje pravne podrške;
- Uspostavljanje sistema praćenja kako bi se utvrdilo da li uspostavljeni sistemi unutrašnje kontrole funkcionišu na planirani način i unapređuju operativnost za postizanje ciljeva.

Unutrašnja revizija

Tokom 2018. godine u oblasti unutrašnje revizije kao nezavisnog, objektivnog uvjeravanja i savjetodavne aktivnosti i pored brojnih izazova, ostvaren je određen napredak.

Tabela: Pregled osnovnih pokazatelja unutrašnje revizije

Godina	Broj revizora	Broj revizija	Date preporuke
2013	46	101	419
2014	60	114	454
2015	71	140	600
2016	77	160	710
2017	78	140	703
2018	84	133	634

U 2018. godini povećan je broj raspoređenih unutrašnjih revizora u jedinicama za unutrašnju reviziju za šest u odnosu 2017 godine. Od 2013. do 2018. godine broj unutrašnjih revizora je povećan za 82,6%. Iako se povećava broj unutrašnjih revizora, broj obavljenih revizija se smanjuje u posljedne dvije godine, a smanjen je i broj datih preporuka. Razlozi su isti ili slični kao i u 2017. godini. Naime, jedan broj revizora je na dužem odsustvu iz objektivnih razloga, jedan broj revizora je zasnovao radni odnos tokom 2018. godine pa su značajan dio svog radnog vremena izdvajali za pohađanje obuke u cilju sticanja znanja i sertifikata za ovlašćenog unutrašnjeg revizora.

U skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru, na kraju 2018. godine, jedinice za unutrašnju reviziju su popunjene u Ministarstvu finansija, Ministarstvu odbrane, Ministarstvu unutrašnjih poslova, Ministarstvu poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstvu održivog razvoja i turizma, Fondu penzijskog i invalidskog osiguranja, Agenciji za nacionalnu bezbjednost, kao i Glavnom gradu Podgorica i opštinama Berane, Danilovgrad i Rožaje.

Ocjena sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola

Na osnovu podataka dobijenih iz upitnika o samoprocjeni za upravljanje i unutrašnju kontrolu, sagledavanja kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrole, izvještaja o radu unutrašnje revizije, konačnog izvještaja BDO o ad hoc reviziji kapaciteta jedinica za unutrašnju reviziju kod korisnika IPA II sredstava, izvještaja EU o napretku CG i SIGMA-e, Ministarstvo finansija daje opštu ocjenu sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola:

- Rukovodioci u javnom sektoru imaju važnu ulogu u kreiranju načina rada svoje institucije u cilju postizanja veće efektivnosti u pružanju usluga građanima. Kako bi bili odgovorni i za rezultate, potrebno je tačno utvrditi očekivane rezultate, raspoložive resurse i obim ovlašćenja koji im se delegira.
- Ostvaren je značajan napredak u upravljanju rizicima. Međutim, rukovodioci u javnom sektoru proces upravljanja rizicima još uvijek u potpunosti ne prihvataju kao dio upravljanja subjektom. Iako su pojedini korisnici sredstava budžeta usvojili registre rizika, postoji prostor za dalje unapređenje procesa.
- Finansijski izvještaji pružaju informacije o ostvarenoj potrošnji u odnosu na budžet, ali potrebno je obezbijediti više analitičkih informacija kao što su objašnjenja odstupanja u odnosu na budžet i veze sa rezultatima rada subjekta.
- Interno izvještavanje o izvršenju budžeta postoji, ali budući da struktura budžeta najčešće nije usklađena sa upravljačkom strukturom, većina rukovodilaca organizacionih jedinica nema informacije o svojim budžetima.
- Ministarstvo finansija je uspostavilo detaljne politike i procedure za rad unutrašnjih revizora, koje su ažurirane i usklađene sa novim Standardima za profesionalnu praksu interne revizije iz 2017. godine odnosno novim Međunarodnim okvirom profesionalne prakse unutrašnje revizije i novim COSO modelom za upravljanje rizicima.
- Unutrašnji revizori u obavljanju revizija IPA sredstava identifikuju dovoljne i relevantne informacije na kojima zasnivaju zaključke revizije.
- Uspostavljen je adekvatan sistem praćenja implementacije preporuka.
- Unutrašnji revizori u budućem periodu treba da budu više fokusirani na razmatranje strateških rizika a manje na razmatranje operativnih i rizika usklađenosti, a za što je neophodno prisustvo rukovodilaca jedinica za unutrašnju reviziju sastancima višeg menadžmenta.
- Kako bi unaprijedili razvoj funkcije unutrašnje revizije kroz internu i eksternu ocjenu rada unutarne revizije, potrebno je da sve jedinice za unutrašnju reviziju donesu i započinu implementaciju Programa obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta unutrašnje revizije.

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

1. UVOD

Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama za 2018. godinu, u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru ("Sl. list Crne Gore", br. 075/18), pripremio je Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija (u daljem tekstu: CHU). Izvještaj je pripremljen na osnovu pojedinačnih izvještaja korisnika sredstava budžeta Crne Gore i korisnika sredstava opština o sprovođenju aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola (u daljem tekstu: GI-FMC) i o radu unutrašnje revizije (u daljem tekstu: GI-UR) u javnom sektoru Crne Gore.

Svrha izvještaja je upoznavanje Vlade Crne Gore o aktivnostima koje su preduzete od strane korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou i CHU na razvoju sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola u javnom sektoru tokom 2018. godine. Izvještaj sadrži i planirane aktivnosti na daljem unapređenju ovog sistema, kao i priloge sa podacima i registrima.

2. REALIZACIJA ZAKLJUČAKA KONSOLIDOVANOG IZVJEŠTAJA ZA 2017. GODINU

Vlada Crne Gore je, na sjednici od 28. juna 2018. godine, razmatrala i usvojila Konsolidovani izvještaj o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru Crne Gore za 2017. godinu i donijela sljedeće zaključke:

1. Zadužuju se Ministarstvo vanjskih poslova, Uprava policije, Uprava carina, Uprava za dijasporu, Uprava za zaštitu kulturnih dobara, Uprava za šume, Zavod za izvršenje krivičnih sankcija, Direkcija za razvoj malih i srednjih preduzeća, Direkcija za saobraćaj, Direkcija za željeznice, Direkcija javnih radova, Fond za zaštitu i ostvarenje manjinskih prava, JU Kraljevsko pozorište „Zetski dom“, JU Crnogorska kinoteka, JU Pomorski muzej, Matica crnogorska, Senat Prijestonice Cetinje, JP Radio i Televizija Crne Gore da donesu knjigu procedura, i najkasnije do kraja 2018. godine, obavijeste Ministarstvo finansija o realizaciji.

Realizacija zaključka: Ministarstvo vanjskih poslova, Uprava carina, Uprava za dijasporu, Uprava za šume, Direkcija za željeznice, Direkcija javnih radova, JU Kraljevsko pozorište „Zetski dom“, JU Pomorski muzej, Matica crnogorska i Senat Prijestonice obavijestili su Ministarstvo finansija da su realizovali zaključak. **Ostali navedeni budžetski korisnici nijesu obavijestili Ministarstvo finansija o preduzetim aktivnostima na realizaciji zaključka.**

2. Preporučuje se opštinama Budva, Kolašin, Kotor, Rožaje, Ulcinj i Gusinje, da donesu knjigu procedura, i najkasnije do kraja 2018. godine, obavijeste Ministarstvo finansija o realizaciji.

Realizacija zaključka: Opštine Kolašin i Ulcinj obavijestile su Ministarstvo finansija o preduzetim aktivnostima na realizaciji zaključka, dok ostale opštine to nijesu učinile.

3. Zadužuju se Ministarstvo pravde, Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Ministarstvo kulture, Ministarstvo javne uprave i Uprava za inspekcijske poslove da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnog mjesta rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju i da o tome obavijeste Ministarstvo finansija najkasnije do kraja 2018.godine.

Realizacija zaključka: **Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Ministarstvo kulture i Ministarstvo javne uprave su realizovali zaključak. Ministarstvo pravde i Uprava za inspekcijske poslove nijesu realizovali zaključak.**

4. Preporučuje se opštini Bijelo Polje da preduzme aktivnosti na popunjavanju radnog mjesta rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju i da o tome obavijeste Ministarstvo finansija najkasnije do kraja 2018. godine.

Realizacija zaključka: **Opština Bijelo Polje je realizovala zaključak.**

5. Preporučuje se opštini Plav da, aktom o organizaciji i načinu rada lokalne uprave, utvrdi posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju, da aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji, sistematizuje radna mjesta u organizacionoj jedinici za unutrašnju reviziju, utvrdi broj izvršilaca, u skladu s članom 18 Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru i izvrši raspoređivanje i o tome obavijesti Ministarstvo finansija najkasnije do kraja 2018. godine.

Realizacija zaključka: **Opština Plav nije realizovala zaključak.**

6. Preporučuje se opštinama Budva i Ulcinj da popune radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i preduzmu aktivnosti na donošenju akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji i popunjavanju sistematizovanih radnih mjesta i o tome obavijeste Ministarstvo finansija najkasnije do kraja 2018. godine.

Realizacija zaključka: **Opštine Budva i Ulcinj nijesu realizovale zaključak.**

7. Preporučuje se opštinama Andrijevisa, Gusinje i Kolašin da obezbijede vršenje funkcije unutrašnje revizije na jedan od načina propisanih Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, i to: organizovanjem posebne organizacione jedinice za unutrašnju reviziju u okviru subjekta ili obavljanjem poslova unutrašnje revizije od strane jedinice unutrašnje revizije drugog subjekta putem sporazuma i da o tome, najkasnije do kraja 2018. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: **Zaključak je realizovala opština Kolašin potpisivanjem sporazuma o povjeravanju poslova unutrašnje revizije jedinici za unutrašnju reviziju drugog korisnika sredstava budžeta. Opštine Andrijevisa i Gusinje nijesu realizovale zaključak.**

8. Zadužuju se Ministarstvo pravde, Ministarstvo unutrašnjih poslova, Ministarstvo odbrane, Ministarstvo vanjskih poslova, Ministarstvo prosvjete, Ministarstvo kulture, Ministarstvo ekonomije, Ministarstvo saobraćaja i pomorstva, Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstvo održivog razvoja i turizma, Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore, Zavod za zapošljavanje Crne Gore, Ministarstvo javne uprave, Ministarstvo zdravlja, Univerzitet Crne Gore, Uprava za inspekcijske poslove i Crveni Krst Crne Gore da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o

sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru i o tome, najkasnije do kraja 2018. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: **Zaključak su realizovali Ministarstvo unutrašnjih poslova, Ministarstvo odbrane, Ministarstvo kulture, Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja i Ministarstvo održivog razvoja i turizma. Ostali korisnici sredstava budžeta nijesu realizovali navedeni zaključak.**

9. Preporučuje se opštinama Bar, Bijelo Polje, Herceg Novi, Kotor, Nikšić i Pljevlja da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru i o tome, najkasnije do kraja 2018. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: **Opština Bijelo Polje je djelimično realizovala zaključak i odredila rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju. Ostale opštine nijesu realizovale navedeni zaključak.**

10. Zadužuju se korisnici sredstava budžeta Crne Gore, koji nijesu obezbijedili vršenje funkcije unutrašnje revizije da to učine na jedan od načina propisanih Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, uz primjenu pravila o racionalizaciji i o tome, najkasnije do kraja 2018. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: **Donošenjem novog Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru („Službeni list Crne Gore“, br. 75/18) zaključak je realizovan za sve korisnike sredstava budžeta Crne Gore primjenom rješenja definisanog u pomenutom Zakonu.**

3. UPRAVLJANJE I UNUTRAŠNJE KONTROLE U JAVNOM SEKTORU

Koncept upravljanja i unutrašnjih kontrola u crnogorskom zakonodavstvu podrazumijeva principe koji su usmjereni na efikasnost, ekonomičnost i efektivnost poslovanja, postizanje strateških i operativnih ciljeva, usklađenost za zakonodavnim okvirom i zaštitu imovine.

Akadska literatura ukazuje da neefikasne unutrašnje kontrole vode ka informacionim rizicima koji mogu dovesti do zloupotrebe resursa od strane menadžmenta ili zaposlenih. Neefektivne unutrašnje kontrole u smislu fizičke bezbjednosti, neadekvatnog razdvajanja ovlašćenja i neadekvatna dokumentacija može voditi ka zloupotrebi resursa od strane zaposlenih. Neefektivne unutrašnje kontrole mogu rezultirati u netačnom internom izvještavanju i planiranju i uticati na generisanje neizmirenih obaveza.

Nedavna istraživanja daju i dokaze o uticaju unutrašnjih kontrola na efikasnost organizacija (Cheng, Hoh, Kim, 2014). Prema studijama, efektivne unutrašnje kontrole utiču na povećanje operativne efikasnosti kroz: 1) smanjenje vjerovatnoće za zloupotrebu resursa, 2) unapređenje internog izvještavanja i samim tim unaprijeđenom donošenju odluka.¹ Unapređenje u unutrašnjim kontrolama znači unapređenje operativne efikasnosti i obratno, neefektivnost unutrašnjih kontrola znači smanjenje operativne efikasnosti.

Unutrašnje kontrole su mnogo šire od finansijske i budžetske kontrole i provjere usaglašenosti. To je skup upravljačkih mehanizama koji su osmišljeni da blagovremeno ostvaruju ciljeve organizacije, u skladu sa očekivanim učincima i u okviru odobrenog budžeta. Uspostavljanje jakog sistema unutrašnjih kontrola zahtjeva zalaganje i posvećenost rukovodstva, počevši od razvijanja okvira unutrašnjih kontrola, do implementacije i njegovog kontinuiranog unapređenja.

Principi efikasnih unutrašnjih kontrola su definisani u COSO modelu, koji pruža okvir za njeno uspostavljanje i osnovne koncepte za sprovođenje unutrašnje kontrole u subjektu. Osmišljen je da pruži razumno uvjeravanje da će se ciljevi koji se odnose na poslovanje, izvještavanje i usaglašenost ostvariti.

Revidirani COSO okvir iz 2013. godine obuhvata pet komponenti unutrašnjih kontrola i kroz 17 principa pomaže institucijama da razviju sistem unutrašnjih kontrola. Ovih 17 principa predstavlja principe dobrog upravljanja.

Tabela 1. Pregled COSO komponenti internih kontrola

Komponente internih kontrola	Principi
Kontrolno okruženje	1. Pokazivanje posvećenosti integritetu i etičkim vrijednostima 2. Obezbeđivanje vršenja nadzora 3. Uspostavljanje organizacione strukture, linije izvještavanja, ovlašćenja i odgovornosti 4. Pokazivanje posvećenosti rukovodstva da zaposle, usavršavaju i zadrže kompetentne zaposlene kako bi se ostvarili postavljeni ciljevi

¹ Cheng, Q, Hoh, B.W, Kim, J.B – Internal Control and Operational Efficiency, Singapore Management University, 2013

	5. Pozivanje zaposlenih na odgovornost
Procjena rizika	1. Definisanje odgovarajućih ciljeva 2. Identifikacija i analiza rizika, kao osnova za upravljanje 3. Procjena rizika od prevare 4. Identifikacija i analiza promjena koje bi mogle značajno uticati na unutrašnje kontrole
Kontrolne aktivnosti	1. Odabir i razvoj kontrolnih aktivnosti Odabir i razvoj IT kontrola 2. Razvoj kontrolnih aktivnosti kroz politike i procedure
Informacije i komunikacija	1. Korišćenje relevantnih i kvalitetnih informacija koje podržavaju funkcionisanje unutrašnjih kontrola 2. Interna razmjena informacija 3. Eksterna razmjena informacija
Praćenje	1. Obavljanje kontinuiranih ili periodičnih procjena unutrašnjih kontrola (ili kombinacija obje) 2. Razmjena informacija o slabostima unutrašnjih kontrola

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

3.1. STANJE U OBLASTI UPRAVLJANJA I UNUTRAŠNJIH KONTROLA U 2018 GODINI

Primjena principa dobrog upravljanja i unutrašnjih kontrola podrazumijeva sprovođenje određenih aktivnosti kao što su: određivanje lica koje je odgovorno za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola u subjektu (FMC lice), donošenje plana za unapređenje upravljanja i kontrola, donošenje internih pravila i procedura objedinjenih u knjizi procedura, određivanje lica za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima i uspostavljanje registra rizika.

Na osnovu podataka kojim raspolaže Direktorat za centralnu harmonizaciju, može se konstatovati da je tokom prethodnih godina ostvaren određen napredak u sprovođenju i razvoju elemenata dobrog upravljanja i unutrašnjih kontrola.

Pregled sprovedenih aktivnosti na unapređenju upravljanja i kontrola tokom proteklih godina, kao i tokom 2018. godine na centralnom i lokalnom nivou, dat je u sledećim tabelama:

Tabela 2. Razvoj upravljanja i unutrašnjih kontrola u javnom sektoru

	FMC lica	Plan za FMC	Knjiga procedura	Lice za rizike	Registar rizika
2011	30	15	0	0	0
2018	109	62	108	55	64

Tabela 3. Sprovedene aktivnosti na unapređenju upravljanja i kontrola na centralnom i lokalnom nivou u 2018. godini

	Centralni nivo	Lokalni nivo	UKUPNO:
FMC lica	90	19	109
Lice za rizike	46	9	55
Registar rizika	55	9	64
Plan za FMC	56	6	62
Knjiga procedura	90	18	108

3.1.1. Ocjena stanja sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola

Ocjena stanja sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola u 2018. godini vršena je na osnovu samoprocjene upravljanja i unutrašnjih kontrola od strane korisnika budžeta i sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola koje sprovodi CHU.

3.1.1.1. Upitnik o samoprocjeni upravljanja i unutrašnjih kontrola

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

Direktorat za centralnu harmonizaciju je poslao podsjetnik na adresu 116 korisnika sredstava budžeta² (93 na centralnom i 23 na lokalnom nivou) na obavezu dostavljanja Godišnjeg izvještaja o sprovođenju planiranih aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrola (GI-FMC). Izvještaj je dostavilo 93% korisnika sredstva budžeta, što je za 16,2 % više u odnosu na prošlu godinu.

Napominjemo da JP Radio i televizija Crne Gore četvrtu godinu za redom nije dostavilo pomenuti izvještaj. Takođe, ni određeni broj opština nije dostavilo svoje izvještaje, kao što su: Danilovgrad, Rožaje i Budva. **Posebno treba pomenuti opštinu Budva, koja od donošenja Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola 2008. godine i uspostavljanja obaveze izvještavanja, nikada nije ispunila zakonsku obavezu dostavljanja GI-FMC.**

Podaci o dostavljenim izvještajima dati su u sljedećoj tabeli, a spisak svih korisnika sredstava budžeta i opština dat je u Tabeli 1a u Prilogu 1.

² Broj korisnika sredstava budžeta mijenja se u skladu sa izmjenama Uredbe o organizaciji i načinu rada državne uprave i Zakonom o budžetu za tekuću godinu. Podsjetnici nijesu poslani korisnicima budžeta kao što su: Savjeti, Komisije i druga radna tijela.

Tabela 4. Podaci o dostavljenim izvještajima

	Poslato	Nije dostavilo	Dostavljeno
Ministarstva	17	/	17
Uprave	19	2	17
Sekretarijati	4	/	4
Zavodi	10	1	9
Direkcije	4	1	3
Agencije	6	/	6
Fondovi	5	/	5
Ostali korisnici	28	1	27
Opštine	23	3	20
UKUPNO:	116	8	108

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

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

Na osnovu odgovora (DA/NE) i navedenih obrazloženja za iste u upitniku, CHU je pripremila analizu dostavljenih izvještaja po komponentama. Budući da se radi o samoprocjeni, Ministarstvo finansija izražava rezervu u pogledu ocjena datih u odgovorima na upitnik s obzirom da su na pojedina pitanja dati nepotpuni ili nejasni odgovori (Prilog 2).

Komponenta 1 – Kontrolno okruženje

Kontrolno okruženje predstavlja osnovu za sistem unutrašnjih kontrola, jer definiše njihovu strukturu i disciplinu u subjektu. Rukovodioci su dužni da kreiraju poslovno (kontrolno) okruženje u kojem svi zaposleni poštuju uspostavljene kontrole u subjektu, što je i preduslov za uspješno ostvarivanje ciljeva.

Dobro kontrolno okruženje karakteriše:

- 1) poštovanje etičkih vrijednosti i ličnog i profesionalnog integriteta rukovodilaca i zaposlenih;
- 2) utvrđivanje ciljeva (strateški i operativni);
- 3) odgovarajuća organizaciona struktura,
- 4) utvrđena ovlašćenja i odgovornosti za ostvarivanje ciljeva;
- 5) uspostavljanje hijerarhije izvještavanja i
- 6) upravljanje ljudskim resursima (kompenentni zaposleni i njihovo kontinuirano usavršavanje).

Nivo do kojeg su elementi kontrolnog okruženja uspostavljeni ukazuje koliko su rukovodioci posvećeni uspješnom ostvarivanju ciljeva i da li svojim ličnim i profesionalnim integritetom motivišu zaposlene da poštuju unutrašnje kontrole.

Odgovori iz dostavljenih upitnika pokazuju da su svi korisnici sredstava budžeta definisali misiju i ključne ciljeve subjekta programom rada Vlade ili u strateškim dokumentima, dok su opštine Kolašin i Bar navele da nijesu definisale misiju i ključne ciljeve.

Evropska komisija je u svom izvještaju o napretku navela je da je srednjoročno strateško planiranje slabo i nije povezano s programom rada Vlade, iako su započete aktivnosti na unapređenju. Godišnji planovi i izvještaji često su orijentisani ka procesu i nijesu povezani s posebnim i mjerljivim ciljevima, indikatorima ili ciljanim vrijednostima. O finansijskim varijacijama u odnosu na ciljane vrijednosti često se ne izvještava, dok se ovlašćenja za odlučivanje i budžetiranje u okviru institucija rijetko delegiraju.

Direktorat za centralnu harmonizaciju je prilikom prikupljanja podataka za potrebe izvještavanja o sprovedenim aktivnostima predviđenim Strategijom reforme javne uprave i Programom reforme upravljanja javnim finansijama utvrdilo da su samo tri ministarstva u 2018. godini formalno delegirala finansijska ovlašćenja i to na direktore uprava u sastavu, ali ne i u okviru ministarstva. U državnoj upravi trenutno se plaćanje može izvršiti samo uz odobrenje rukovodioca subjekta ili sekretara u slučaju ministarstava, odnosno sekretara za finansije u opštinama.

Što se tiče unutrašnje organizacije kojom se utvrđuju organizacione jedinice i njihov djelokrug, radna mjesta, broj izvršilaca, opis poslova i uslovi za njihovo obavljanje, svi korisnici sredstava budžeta su odgovorili da imaju odgovarajući Pravilnik o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta. Takođe, 70,4% korisnika sredstava budžeta je navelo da je upravo Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji interni akt kojim su formalno utvrđene odgovornosti i ovlašćenja za svakog rukovodioca. Iako su navedenim Pravilnicima utvrđene uloge zaposlenih u subjektu, oni odražavaju rigidan pristup organizaciji i ne ispunjavaju sve zahtjeve, jer linije odgovornosti i izvještavanja nijesu definisane³.

U cilju daljeg pružanja doprinosa unapređenju rada državne uprave svi zaposleni su u obavezi da kontinuirano unapređuju svoja znanja i vještine. Iako je 61,1% korisnika sredstava budžeta donijelo plan za usavršavanje zaposlenih, odgovori pokazuju da se svi zaposleni stručno usavršavaju. Takođe, odgovori iz upitnika pokazuju da i rukovodioci prisustvuju obukama o tehnikama i vještinama upravljanja (79,1%), kao i obukama o boljem razumijevanju finansijskih, računovodstvenih i budžetskih procesa (75,2%) koje organizuju Uprava za kadrove ili međunarodne institucije. Međutim, obukama koje su organizovane iz oblasti finansijskog upravljanja i kontrola za rukovodioce, u skladu sa Akcionim planom za sprovođenje Strategije reforme državne uprave, prisustvovao je mali broj njih (samo 10% prisutnih bili su rukovodioci), što ukazuje da rukovodioci poziv i dalje delegiraju službenicima.

U SIGMA-onoj analizi o upravljačkoj odgovornosti u zemljama Zapadnog Balkana navedeno je da neki rukovodioci preferiraju forume i ne žele da prisustvuju obukama zajedno sa zaposlenima, jer to ukazuje na njihovu slabost, pa ih zbog toga i izbjegavaju.

Kako bi se sveobuhvatno planirale ključne aktivnosti za dalje unapređenje postojećeg sistema upravljanja i kontrola u subjektu potrebno je donijeti Plan za unapređenje upravljanja i kontrole. Procenat usvojenog Plana za unapređenje finansijskog upravljanja i kontrola svake

³ Upravljačka odgovornost u zemljama Zapadnog Balkana, SIGMA Paper No.58

godine pokazuje blagi trend rasta i u 2018. godini iznosi 62,3 % (65,1% na centralnom i 50% na lokalnom nivou). (Za detalje pogledati Prilog br. 2).

U tabeli br. 5 dati su uporedni podaci za određena pitanja od 2015.god do 2018.god:

Tabela 5. Aktivnosti na uspostavljanju kontrolnog okruženja

	2015	2016	2017	2018
Da li postoji interni akt kojim je regulisano delegiranje ovlašćenja i odgovornosti?	68,5%	67,5%	69,9%	70,4%
Da li je utvrđen plan usavršavanja zaposlenih?	52,2%	55,9%	55,4%	61,1%
Da li se zaposleni stručno usavršavaju?	94,2%	97,6%	97,8%	100%
Da li rukovodioci prisustvuju obukama o tehnikama i vještinama upravljanja?	78,8%	70,7%	73,1%	79,1%
Da li rukovodioci prisustvuju obukama o boljem razumijevanju finansijskih, računovodstvenih i budžetskih procesa?	69,4%	66,7%	69,6%	75,2%

Analizirajući dostavljene upitnike može se zaključiti da su korisnici sredstava budžeta uspostavljenost osnovnih elemenata u svojim institucijama u okviru ove komponente visoko ocjenili. (Za detalje pogledati Prilog br. 2).

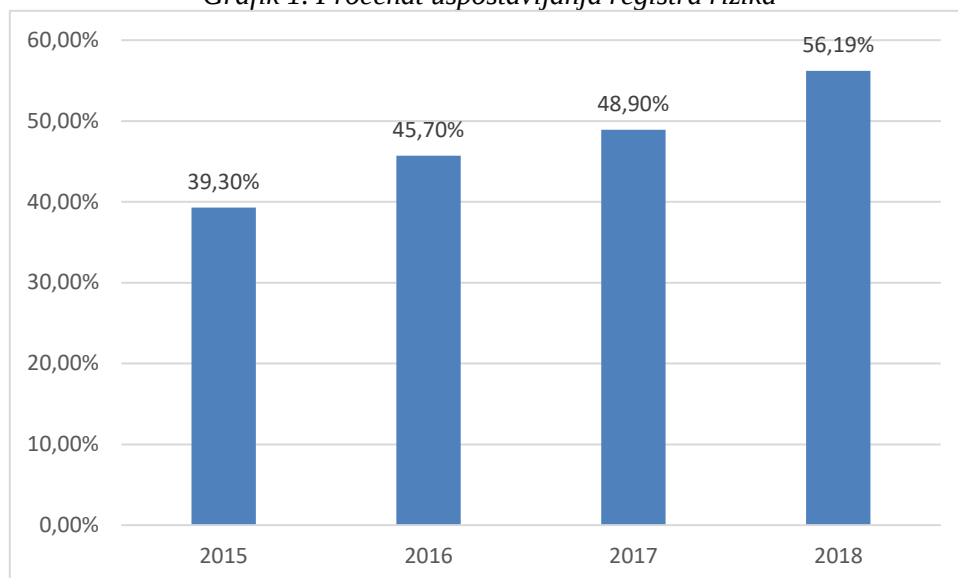
Komponenta 2 – Upravljanje rizicima

Upravljanje rizicima je sastavni dio upravljanja jer predstavlja vezu između planiranja i donošenja odluka. Zbog toga je veoma važno da se ovaj proces uspostavi u svim subjektima javnog sektora.

Odvijanje poslovnih procesa bez identifikovanja rizika koji ih mogu ugroziti ne predstavlja dobar model upravljanja. U javnom sektoru često se sprovode mjere za ublažavanje rizika, ali one nisu sistematične.

Rezultati upitnika pokazuju da je 77,9% rukovodioca organizacionih jedinica bilo uključeno u proces identifikacije rizika, a ostvareni napredak u uspostavljanju i ažuriranju registra rizika po godinama dat je u sledećem grafiku:

Grafik 1. Procenat uspostavljanja registra rizika



Za detalje o korisnicima koji su usvojili registar rizika pogledajte Tabele 1f i 1g u Prilogu 1. Na pitanje koje se odnose na tri glavna rizika u subjektu, kao rizici prepoznati su:

Na lokalnom nivou:

- Neimplementacija novosnimljenih katastarskih opština i evidentiranih promjena u vlasništvu na nepokretnostima može dovesti do pogrešnog obračuna poreza na nepokretnosti,
- Nerealan obračun poreza na nepokretnost zbog netačnih podataka u poreskim prijavama poreskih obveznika,
- Kašnjenje u rješavanju upravnih predmeta po žalbama u drugostepenom upravnom postupku, zbog obimnosti posla koji obavlja samo Glavni administrator,
- Kašnjenje u donošenju poreskih rješenja zbog složene procedure i neusaglašenosti podataka Uprave za nekretnine i podataka na terenu, nesprovedenih ostavinskih postupaka pa se vlasništvo vodi na umrla lica, itd.,
- Smanjenje planiranih opštinskih prihoda i rashoda zbog izmjena zakonske regulative što može uzrokovati neizvršavanje planiranih troškova, nagomilavanje obaveza i nelikvidnost,
- Nemogućnost održavanja skupština direktno utiče na nemogućnost donošenja novih Odluka i izmjena postojećih, u dijelu koji se tiče naplate lokalnih prihoda.

Na centralnom nivou:

- Odliv postojećeg i nemogućnost zapošljavanja novih kadrova zbog nedostatka sredstava,
- Nedovoljno adekvatna koordinacija procesa praćenja i izvještavanja u vezi sa realizacijom planiranih ciljeva i aktivnosti,
- Neusaglašenost budžeta sa realnim prioritetima subjekta i nemogućnosti finansiranja aktivnosti,
- Ukidanje rješenja u drugostepenom postupku zbog nepravilnog vođenja istog u skladu sa ZUP-om,

- Negativna ocjena javnog mnjenja i gubitak povjerenja javnosti u rad subjekta, zbog nedovoljne transparentnosti i informisanja javnosti o radu,
- Neblagovremeno i nepouzđano dostavljanje podataka na zahtjev, neophodnih u postupku odlučivanja, od strane drugih organa/pravnih lica, može proizvesti prolongiranje u rješavanju upravnih predmeta.

Međutim, većina korisnika sredstava budžeta i dalje kao ključne rizike prepoznaje: nedostatak ljudskih resursa, limitirajuća finansijska sredstva i prostorni kapaciteti, što ukazuje da još uvijek ne prepoznaju razliku između činjeničnog stanja (uzroka mogućeg nastanka rizika) i sam rizik.

Dati odgovori ukazuju da je potrebno i dalje unapređivati znanja i vještine u ovoj oblasti kako bi se prepoznali ključni rizici koji ugrožavaju poslovanje i upravljanje rizicima postalo sastavni dio upravljanja, a ne samo zakonska obaveza prema Ministarstvu finansija. (Za detalje pogledati Prilog br.2)

Ministarstvo finansija će nastaviti i u narednom periodu da u saradnji sa Upravom za kadrove sprovodi obuke na temu „Upravljanja rizicima“, kako bi korisnici sredstava budžeta ovaj proces što uspješnije ugradili u svakodnevno upravljanje.

Komponenta 3 – Kontrolne aktivnosti

Kontrolne aktivnosti su sve mjere (politike, pisana pravila i procedure) koje rukovodici uspostavljaju i sprovode u subjektu kako bi dobili razumno uvjeravanje da će one doprinijeti ostvarenju ciljeva subjekta. Svrha kontrolnih aktivnosti je da se osigura zakonito, pravilno, ekonomično, efikasno i efektivno upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obavezama tj. da se spriječi neodgovarajuće upravljanje, neopravđano trošenje, nepravilnosti i prevare.

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

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

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

Rezultati upitnika pokazuju da je i ove godine isti broj korisnika sredstava budžeta (96,3%) obezbijedilo kontrolu pristupa sredstvima, evidencijama i njihovom korišćenju i to najčešće kroz sistem SAP-a. Na centralnom nivou negativan odgovor na ovo pitanje dali su Centar savremene umjetnosti i Uprava za zaštitu kulturnih dobara, a na lokalnom opštine Žabljak i Šavnik.

U tabeli 6 dati su uporedni podaci za određena pitanja od 2015.god do 2018. godine:

Tabela 6. Interne procedure i izvještavanje

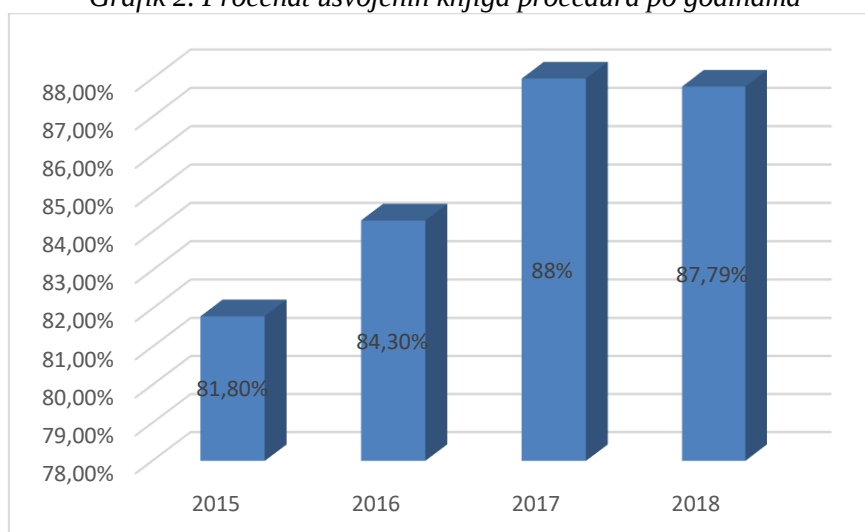
	2015	2016	2017	2018
Da li je obezbjeđena kontrola pristupa sredstava, evidenciji i njihovom korišćenju?	98,9%	97,6%	96,8%	96,3%
Da li imate procedure u kojoj je utvrđen način izvještavanja subjekta nad kojim vršite nadzor?	30,9%	25,3%	25%	27,7%

Što se tiče nadzora nad zakonitošću i cjelishodnošću rada organa uprave, odgovori iz upitnika ukazuju da je proceduru kojom su utvrdili način izvještavanja subjekata nad kojim vrše nadzor donijelo 24% korisnika sredstava budžeta na centralnom i 42,1% na lokalnom nivou. S obzirom da je sistem izvještavanja ključan za praćenje realizacije ciljeva, neophodno je obezbijediti kontinuirani nadzor nad radom svih subjekata iz nadležnosti kroz redovno izvještavanje o ostvarenim ciljevima.

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). Time se postiže veća efektivnost poslovnih procesa i transparentnost poslovanja.

U grafiku 2 dat je prikaz usvajanja internih pravila i procedura u subjektima po godinama.

Grafik 2. Procenat usvojenih knjiga procedura po godinama



Iako rezultati upitnika pokazuju da je nije došlo do većih promjena u 2018. godini, korisnici sredstava budžeta i dalje preduzimaju aktivnosti na formalizovanju poslovnih procesa, pa su tako naveli da će u 2019. godini donijeti sledeća interna pravila i procedure:

Centralni nivo:

- Pravilo o službenim putovanjima,
- Interna procedura za rad call centra i odgovora po inicijativama,
- Procedura o diskrecionom odlučivanju,

- Pravilo o pristupu sredstvima,
- Interno pravilo za formiranje radnih grupa,
- Odluka o načinu evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura,
- Interna procedura o blagajničkom poslovanju,
- Odluka o upotrebi službenih automobila,
- Pravilnik o dodjeli predmeta medijatorima,
- Brošura za postupanje u vanrednim slučajevima.

Lokalni nivo:

- Interna procedura o načinu izvještavanja subjekta nad kojima se vrši nadzor,
- Interna procedura o čuvanju arhivske građe,
- Interne procedure za kompenzacije,
- Uputstva za utvrđivanje, obračun i naplatu lokalnih prihoda,
- Interne procedure za sprovođenje postupaka javnih nabavki,
- Pravila o uzimanju poslovnih prostora u zakup,
- Interna pravila za izradu službenih dopisa,
- Interna procedura za dodjelu socijalnih davanja.

(Za detalje pogledati Prilog 2).

Komponenta 4 – Informacije i komunikacije

Informacija se danas ističe kao jedan od najvažnijih resursa, pa je za donosiocje odluka neophodno da razviju kvalitetne i pouzdane sisteme izvještavanja koji će im obezbijediti da one budu tačne, pouzdane i blagovremene.

Pored informacija, važan je i sistem **komunikacija** kojim se te informacije prenose (ko prenosi, kome i na koji način). To zahtijeva uspostavljanje upravljačko-informacijskog sistema koji čine dobre baze podataka, sistemi evidencija, sistemi izvještavanja, jasno definisane linije izvještavanja i slično.

Rukovodioci kroz izvještavanje prate realizaciju ciljeva. Međutim, više izvještaja ne doprinosi boljem nadzoru ukoliko rukovodioci ne dobiju odgovarajuće informacije u izvještajima.

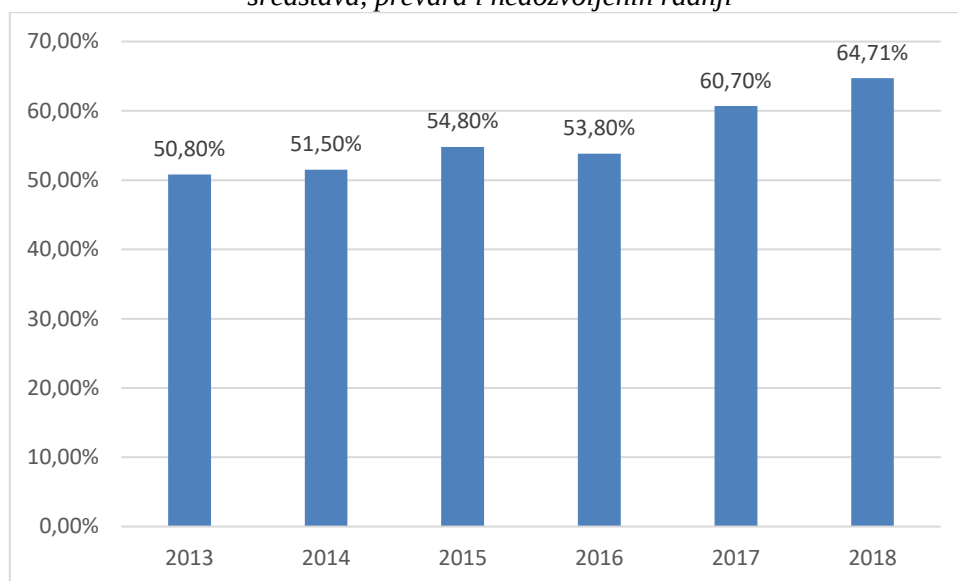
Rezultati upitnika pokazuju da su korisnici sredstava budžeta ocijenili da imaju razvijen sistem informacija, jer:

- 100% zaposlenih dobija jasne i precizne smjernice i instrukcije za obavljanje poslova,
- 99,1% rukovodilaca dobija odgovarajuće informacije blagovremeno na osnovu kojih donosi odluke,
- 93,5% rukovodilaca organizacionih jedinica, nakon usvajanja budžeta, dobija informacije o dodijeljenim budžetskim sredstvima za realizaciju ciljeva iz njihove nadležnosti za tekuću godinu,
- 92,5% rukovodilaca organizacionih jedinica prije stvaranja obaveze provjerava da li postoje raspoloživa sredstva za tu namjenu,
- 88,7% rukovodilaca organizacionih jedinica posjeduje informacije o neizmirenim obavezama i izvršenju budžeta,
- 63,8% priprema finansijske izvještaje o realizaciji ciljeva, i
- 79,8% analizira pripremljene finansijske izvještaje o realizaciji ciljeva.

Iako su korisnici sredstava budžeta visoko ocijenili uspostavljen sistem informacija, SIGMA je u svojoj analizi⁴ navela da se izvještavanje u javnom sektoru često vidi kao dodatni teret, a ne kao alat za upravljanje i bolje planiranje.

Važan dio unutrašnjih kontrola predstavlja i uspostavljanje sistema za prijavljivanje sumnji na prevaru ili nedozvoljene radnje. Odgovori iz upitnika ukazuju da je u odnosu na prošlu godinu veći broj korisnika sredstava budžeta uspostavio način izvještavanja u slučaju otkrivanja grešaka, nepravilnosti, pogrešne upotrebe sredstava, prevara ili nedozvoljenih radnji i to kroz plan integriteta, formiranjem komisija, uspostavljenu unutrašnju reviziju. (Za detalje pogledati Prilog 2).

Grafik 3. Utvrđen način izvještavanja u slučaju otkrivanja grešaka, nepravilnosti, pogrešne upotrebe sredstava, prevara i nedozvoljenih radnji



Komponenta 5 – Praćenje i procjena

Rukovodilac subjekta odgovoran je da prati i ocijeni sistem unutrašnjih kontrola kako bi se utvrdilo da li se principi dobrog upravljanja poštuju u subjektu. Cilj praćenja i procjene ne bi trebalo da bude samo ocjena usklađenosti za zakonodavnim okvirom, već bi fokus trebao da bude na tome kako funkcionisanje unutrašnjih kontrola unapređuje operativnost za postizanje ciljeva.

Kontinuiranim praćenjem utvrđuje se da li su unutrašnje kontrole uspostavljene, da li se sprovode i da li su efektivne. Upravo plan za unapređenje upravljanja i kontrola omogućava planiranje aktivnosti koje će se preduzeti u cilju unapređenja slabosti koje su evidentirane kroz godišnji izvještaj o sprovođenju planiranih aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrola i način izvještavanja (GI-FMC), kao i kroz nalaze i preporuke Državne revizorske institucije i unutrašnje revizije. Odgovori na ovo pitanje ukazuju da je 63 korisnika sredstava budžeta ažuriralo plan tokom 2018. godine. Međutim, uvidom u registar koji vodi Direktorat za centralnu harmonizaciju, uvrđeno je da je informaciju o ažuriranju plana dostavilo samo 4 korisnika sredstava budžeta na centralnom nivou. Ovo ukazuje da plan formalno pripremaju službe/ lica za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i

⁴ Upravljačka odgovornost u zemljama Zapadnog Balkana, SIGMA Paper No.58

unapređenju upravljanja i kontrole bez uključivanja rukovodioca, koji čak i ne znaju da ova dokumenta postoje.⁵ U prilog navedenom je i da 11 lica za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrole ne izvještava rukovodioca o stanju ovog sistema u subjektu.

Značajnu ulogu u procesu ocjene sistema upravljanja, upravljanja rizicima i unutrašnjih kontrola ima **unutrašnja revizija**. Odgovori iz upitnika ukazuju da je 88,7% rukovodica upoznato sa značajem i ulogom unutrašnje revizije i da se 77,3 % preporuka sprovodi i na centralnom i na lokalnom nivou.

Tabela 7 daje prikaz odgovora za pojedina pitanja od 2015.god. do 2018.god.:

Tabela 7. Praćenje finansijskog upravljanja i kontrola

	2015	2016	2017	2018
Da li lice zaduženo za sprovođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrola izvještava rukovodioca subjekta o stanju i razvoju ovog sistema?	91,9%	87,5%	88,9%	89,2%
Da li se ažurira plan za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola?	58%	63,5%	67,5%	67,7%
Da li je omogućeno zaposlenima da daju sugestije i preporuke za poboljšanje sistema unutrašnjih kontrola?	88,2%	87,3%	93,1%	94%
Da li se sprovode preporuke unutrašnje revizije?	77,3%	85,1%	77,2%	77,3%

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

Analiza dostavljenih odgovora pokazuje da su korisnici sredstava budžeta svoj stepen razvoja u gotovo svim oblastima ocijenili uspješnije u odnosu na prošlu godinu, dok su opštine čak su bolje ocijenile sprovođenje aktivnosti u poslednje dvije komponente u odnosu na institucije na centralnom nivou (Glavni grad Podgorica i opština Mojkovca su na sva pitanja odgovorila potvrdno).

Međutim, obrazloženja koja su dostavili kao potvrdu za date odgovore ukazuje da i dalje postoji nerazumijevanje značaja principa unutrašnjih kontrola za upravljanje i ostvarivanje ciljeva. (Za detalje pogledati Prilog 2).

Odgovori dati u GI-FMC poslužiće Direktoratu za centralnu harmonizaciju prilikom odabira institucija koje će biti predmet sagledavanja kvaliteta upravljanja i kontrola u 2019.godini.

⁵ Upravljačka odgovornost u zemljama Zapadnog Balkana, SIGMA Paper No.58

3.1.1.2. Sagledavanje kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrola

U skladu sa Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru, Direktorat za centralnu harmonizaciju je tokom 2018. godine sproveo sagledavanje kvaliteta u Ministarstvu rada i socijalnog staranja i u Zavodu za metrologiju.

Svrha sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola je da se utvrdi trenutni stepen razvoja ovog sistema kod korisnika sredstava budžeta i usklađenost sa zakonodavnim okvirom, kao i sa međunarodno prihvaćenim standardima za unutrašnju kontrolu.

Sagledavanjem kvaliteta upravljanja i unutrašnjih kontrola kod navedenih subjekata prepoznati su sledeći nedostaci:

- Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji je utvrđena odgovornost većine rukovodioca za rukovođenje, koordinaciju i usmjeravanje rada izvršilaca. Međutim, Pravilnikom nijesu definisane linije izvještavanja (ko, koga i na koji način izvještava), što otežava praćenje realizacije dodijeljenih zadataka i utvrđivanja odgovornosti za njihovo (ne)izvršavanje.
- Rukovodioci na svim nivoima zaduženi su za ostvarenje ciljeva iz svojih nadležnosti, ali im nijesu delegirana ovlašćenja da i finansijski upravljaju sredstvima. Iako su uključeni u proces planiranja budžeta, rukovodioci organizacionih jedinica nemaju uvid u iznos odobrenih i potrošenih sredstava za realizaciju poslova iz svojih nadležnosti, jer u okviru jednog programa funkcioniše više organizacionih jedinica, pa se i planiranje i izvršenje budžeta prati na nivou jednog programa, a ne po organizacionim jedinicama.
- Dodatno, u Ministarstvu rada i socijalnog staranja kao ključna slabost prepoznata je neusaglašenost između datih ovlašćenja za odobravanje plaćanja i opisa poslova utvrđenih Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji. Naime, u Ministarstvu je samo jedno lice određeno za izvršioca budžeta (načelnik Službe za finansijske poslove), dok je Pravilnikom utvrđeno da je načelnik Službe za finansijske poslove odgovoran za ovjeravanje zahtjeva za plaćanje i kontrolu punovažnosti predloga zahtjeva za plaćanje državnim novcem.

Uputstvo o radu državnog trezora propisuje da ove funkcije (odobravanje, ovjeravanje) moraju biti razdvojene, jer jedno lice ne može odobravati zahtjeve za plaćanje i vršiti njihovu kontrolu. Iako je u kartonu deponovanih potpisa lice za ovjeravanje samostalni referent (a ne načelnik Službe za finansijske poslove), ipak postoje neusaglašenosti između datih ovlašćenja i opisa poslova utvrđenih Pravilnikom, kao što je prikazano u tabeli 8 u kojoj je dato poređenje sa propisima i praksom:

Tabela 8: Pregled propisa i prakse u Ministarstvu rada i socijalnog staranja

Nadležnosti u skladu sa • Uputstvom o radu državnog trezora • Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti	Prenesena ovlašćenja u MRSS	Opis poslova u skladu sa Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji MRSS	Praksa u drugim ministarstvima
Budžetski izvršilac: • ministar, direktor, odnosno odgovarajuće lice postavljeno da rukovodi potrošačkom jedinicom i • lice koje budžetski izvršilac ovlasti za upravljanje i raspolaganje državnim novcem			Ministar
Službenik za odobravanje je lice, koje raspoređuje glavni službenik za finansije, da u potrošačkoj organizaciji obavlja finansijski zadatak koji se odnosi na funkciju odobravanja zahtjeva za rezervisanje sredstava i zahtjeva za plaćanje državnim novcem ili tačnosti u prikupljanju državnog novca.	Načelnik službe za finansije	Obavlja finansijski zadatak koji se odnosi na ovjeravanje zahtjeva za plaćanje, kontroliše punovažnost predloga zahtjeva za plaćanje državnim novcem	Državni sekretar Sekretar Generalni direktor
Službenik za ovjeravanje je lice koje, u potrošačkoj organizaciji obavlja finansijski zadatak, koji se odnosi na funkciju ovjeravanja tačnosti i punovažnosti zahtjeva za rezervisanje sredstava i zahtjeva za plaćanje državnim novcem	Samostalni/a referent/ica - glavni/a knjigovodja kontista-bilansista	Objedinjuje cjelokupnu finansijsku dokumentaciju Ministarstva, vodi poslovne knjige, obrađuje finansijske izvještaje, kvartalne i godišnje, prati prolazne račune i blagajnu, čija se obrada ne vrši u sistemu SAP-a, priprema konsolidovane izvještaje novčanih tokova, vrši kontrolu obračuna zarada zaposlenima u ustanovama socijalne i dječje zaštite u Ministarstvu, vrši plaćanja po programima budžetskog knjigovodstva.	Načelnik službe za finansije

- Ministarstvo rada i socijalnog staranja u 2017. i 2018. godini nije vršilo nadzor nad stručnim radom pružaoca usluga (Centri za socijalni rad).

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

3.2. UNUTRAŠNJA REVIZIJA

Unutrašnja revizija, kao integralni dio upravljačkog sistema, 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 procjeni i unaprijeđenju efektivnosti upravljanja, upravljanja rizicima i sistema unutrašnjih kontrola. Unutrašnja revizija je fokusirana na rizike u poslovanju, koji mogu uticati na ostvarivanje ciljeva korisnika sredstava budžeta i ocjenu uspostavljenih unutrašnjih kontrola od strane rukovodstva koje treba da utiču na smanjenje mogućnosti pojave rizika na prihvatljiv nivo. Tako doprinosi unaprijeđenju poslovanja i ostvarivanju utvrđenih ciljeva korisnika sredstava budžeta.

Unutrašnja revizija je ključni instrument pomoći rukovodstvu korisnika sredstava budžeta da ostvari utvrđene ciljeve. Unutrašnja revizija unaprijeđuje poslovanje korisnika sredstava budžeta kako kroz davanje rukovodstvu objektivnog, nezavisnog uvjeravanja tako i kroz davanje savjeta o efektivnosti, odnosno o funkcionisanju procesa upravljanja, upravljanja rizikom i kontrola.

Usluge uvjeravanja i savjetodavne usluge usmjerene su na sljedeće ciljeve korisnika sredstava budžeta:

- ekonomično, efektivno i efikasno poslovanje,
- usklađenost poslovanja sa zakonom,
- pouzdano i sveobuhvatno finansijsko izvještavanje i
- zaštita sredstava od gubitaka prouzrokovanih nepravilnim upravljanjem, neopravdanim raspolaganjem kao i zaštite od drugih nepravilnosti.

Unutrašnja revizija se obavlja planiranjem poslova revizije na osnovu procjene rizika, obavljanjem planiranih poslova revizije, izvještavanjem i praćenjem napretka revidirane oblasti kroz implementaciju datih preporuka, odnosno sprovođenje prihvaćenih mjera iz akcionog plana za smanjenje rizika na prihvatljiv nivo.

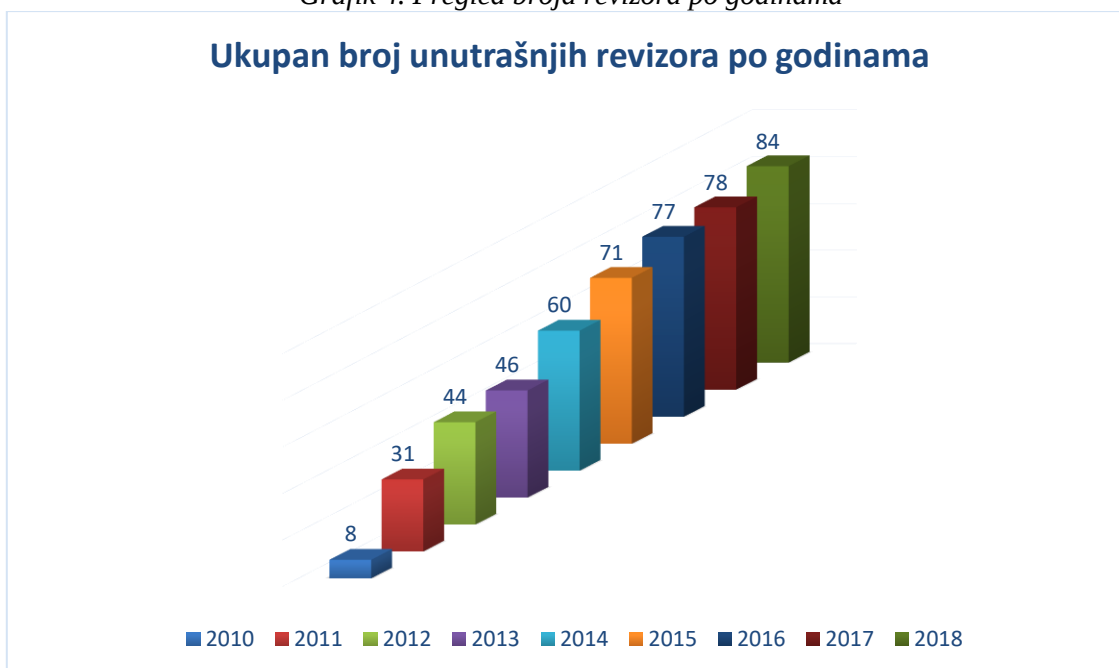
Rukovodilac korisnika sredstava budžeta odgovoran je za obezbjeđivanje uslova za organizovanje i funkcionisanje unutrašnje revizije u skladu sa Međunarodnim standardima za profesionalnu praksu interne revizije, odnosno Međunarodnim okvirom profesionalne prakse interne revizije i propisima Crne Gore kojim se uređuje oblast unutrašnje revizije. Međutim, rukovodioci još uvijek nedovoljno razumiju značaj unutrašnje revizije za ostvarivanje poslovnih ciljeva korisnika sredstava budžeta i značaj uspostavljanja procesa upravljanja rizicima u subjektu, što utiče na ostvarivanje uloge unutrašnje revizije u skladu sa Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu interne revizije.

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

Tabela 9. Pregled osnovnih pokazatelja unutrašnje revizije

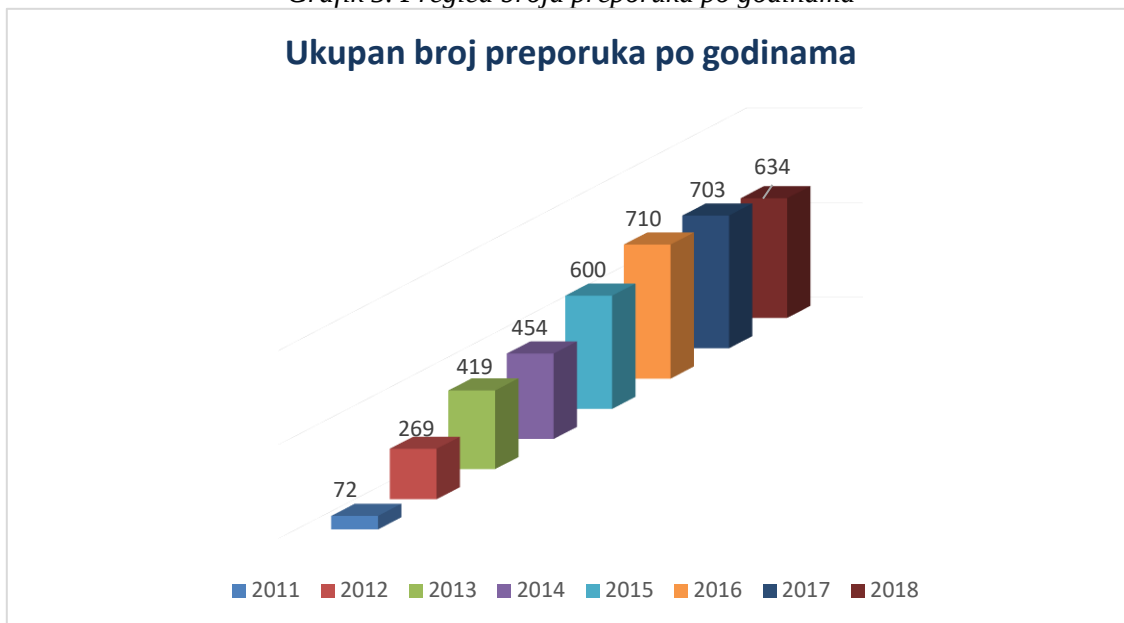
Godina	Broj revizora	Broj revizija	Date preporuke
2011	31	59	72
2012	44	68	269
2013	46	101	419
2014	60	114	454
2015	71	140	600
2016	77	160	710
2017	78	140	703
2018	84	133	634

Grafik 4. Pregled broja revizora po godinama



I u 2018. godini povećan je broj raspoređenih unutrašnjih revizora u jedinicama za unutrašnju reviziju za šest u odnosu 2017 godine. Od 2013. do 2018. godine broj unutrašnjih revizora je povećan za 82,6%. Iako se povećava broj unutrašnjih revizora, broj obavljenih revizija se smanjuje u posljedne dvije godine, a smanjen je i broj datih preporuka. Razlozi su isti ili slični kao i u 2017. godini. Naime jedan broj revizora je na dužem odsustvu iz objektivnih razloga, jedan broj revizora je zasnovao radni odnos tokom 2018. godine, pa su značajan dio svog radnog vremena izdvajali za pohađanje obuke u cilju sticanja znanja i sertifikata za ovlaštenog unutrašnjeg revizora.

Grafik 5. Pregled broja preporuka po godinama



3.2.1. Uspostavljanje unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta

U skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru, unutrašnja revizija u javnom sektoru Crne Gore uspostavlja se na dva načina i to:

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

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

Na osnovu podataka iz registra CHU do kraja 2018. godine, 83 korisnika sredstava budžeta je obezbijedilo vršenje funkcije unutrašnje revizije i to:

- 38 korisnika sredstava budžeta je utvrdilo posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju. U 36 jedinica za unutrašnju reviziju izvršeno je raspoređivanje 84 unutrašnja revizora. (Pregled je dat u Tabeli 3a u Prilogu 3)
- 45 korisnika sredstava budžeta (42 na centralnom i 3 na lokalnom nivou) je povjerilo poslove unutrašnje revizije jedinici za unutrašnju reviziju drugog korisnika budžeta na osnovu sporazuma.

Nadalje, 11 pravnih lica u javnom sektoru na centralnom nivou povjerilo je poslove unutrašnje revizije jedinici za unutrašnju reviziju nadležnog ministarstva odnosno korisnika budžeta, odnosno jedinici za unutrašnju reviziju drugog pravnog lica u većinskom vlasništvu države odnosno opštine i to: Regulatorna agencija za energetiku, JU Centar za ekotoksikološka ispitivanja, JP za upravljanje morskim dobrom, JP Nacionalni parkovi Crne Gore, JU Zavod

za geološka istraživanja, Regionalni vodovod Crnogorsko Primorje, D.O.O.“Project – consulting“ Podgorica, Agencija za nadzor osiguranja, ZU Institut za javno zdravlje, Nacionalni Savjet Albanaca u Crnoj Gori (NSA) i Agencija za civilno vazduhoplovstvo.

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

Povjeravanje poslova unutrašnje revizije jedinici za unutrašnju reviziju drugog korisnika budžeta na osnovu sporazuma, za manje korisnike budžeta, predstavlja efikasan način uspostavljanja unutrašnje revizije. (Pregled je dat u Tabeli 3c u prilogu 3.) Tokom 2019. godine sporazum o povjeravanju poslova unutrašnje revizije potpisali su opština Kolašin, opština Žabljak i Pomorski muzej Crne Gore.

Od 30 korisnika sredstava budžeta koji su obavezni da uspostave posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju na kraju 2018. godine samo opština Plav nije Odlukom o organizaciji i načinu rada lokalne uprave obrazovala posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju.

Kako bi se obezbijedila što veća pokrivenost korisnika sredstava budžeta funkcijom unutrašnje revizije novim Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru u članu 49 definisano 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 taj način obezbijeđena je potpuna pokrivenost budžeta funkcijom unutrašnje revizije. Način uspostavljanja funkcije unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta prikazan je u Tabeli 3e u Prilogu 3.

3.2.2. Kapaciteti unutrašnje revizije u 2018. godini

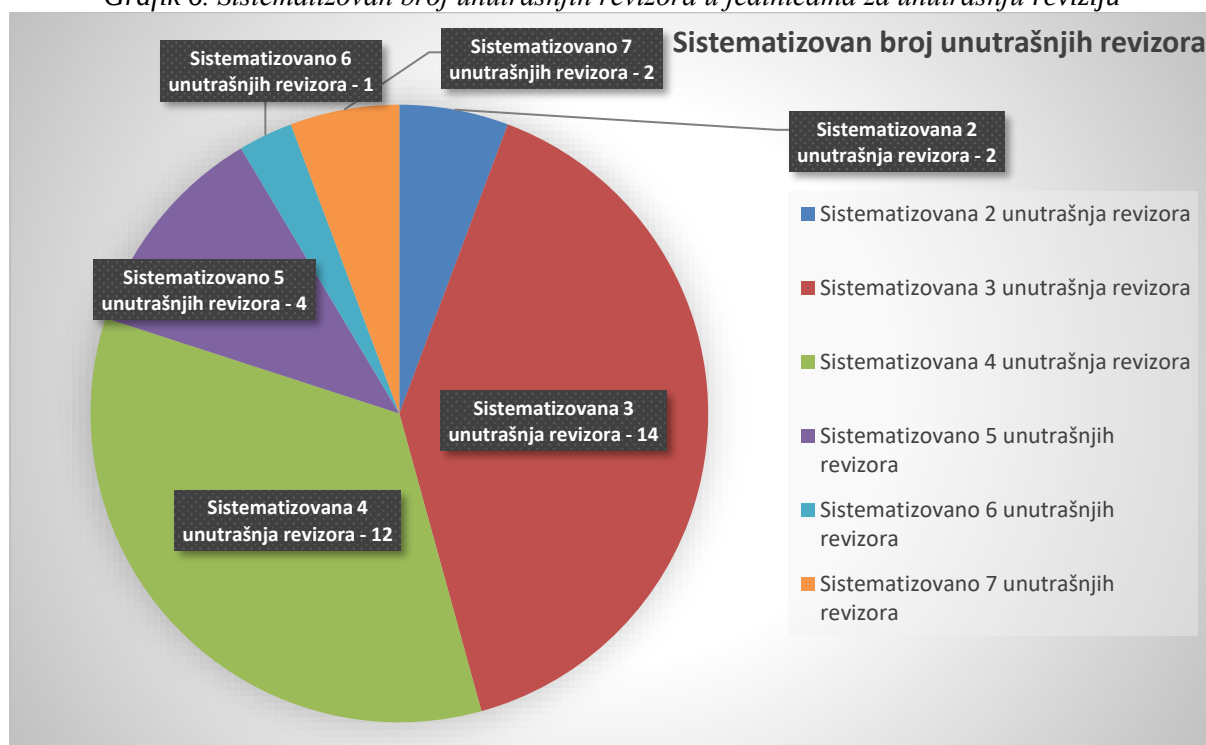
Prema podacima iz dostavljenih godišnjih izvještaja o radu jedinica za unutrašnju reviziju i evidencija CHU, aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou, ukupno je sistematizovano 134 izvršioca (81 na centralnom i 53 na lokalnom nivou) na poslovima unutrašnje revizije, dok je popunjeno 84 izvršilaca (53 na centralnom i 31 na lokalnom nivou).

Od 38 uspostavljenih jedinica za unutrašnju reviziju (24 na centralnom i 14 na lokalnom nivou) na kraju 2018. godine, najveći broj jedinica (14), sistematizovalo je tri unutrašnja revizora. Značajan broj jedinica za unutrašnju reviziju sistematizovalo je četiri unutrašnja revizora (12). Pregled sistematizovanih radnih mjesta za unutrašnje revizore dat je u grafiku 6. Grafik ne obuhvata tri jedinice za unutrašnju reviziju i to: opštine Budva i Ulcinj koje nijesu izvršile raspoređivanje rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i donijele akt o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji i Agenciju za nacionalnu bezbjednost čiji Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji nije dostupan zbog tajnosti podataka.

Što se tiče popunjenosti jedinica za unutrašnju reviziju, najveći broj jedinica (18) ima 2 raspoređena unutrašnja revizora, što je manje od zakonski propisanog minimuma. U skladu sa zakonom, na kraju 2018. godine, jedinice za unutrašnju reviziju su popunjene u Ministarstvu finansija, Ministarstvu odbrane, Ministarstvu unutrašnjih poslova, Ministarstvu poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstvu održivog razvoja i turizma, Fondu penzijskog i invalidskog

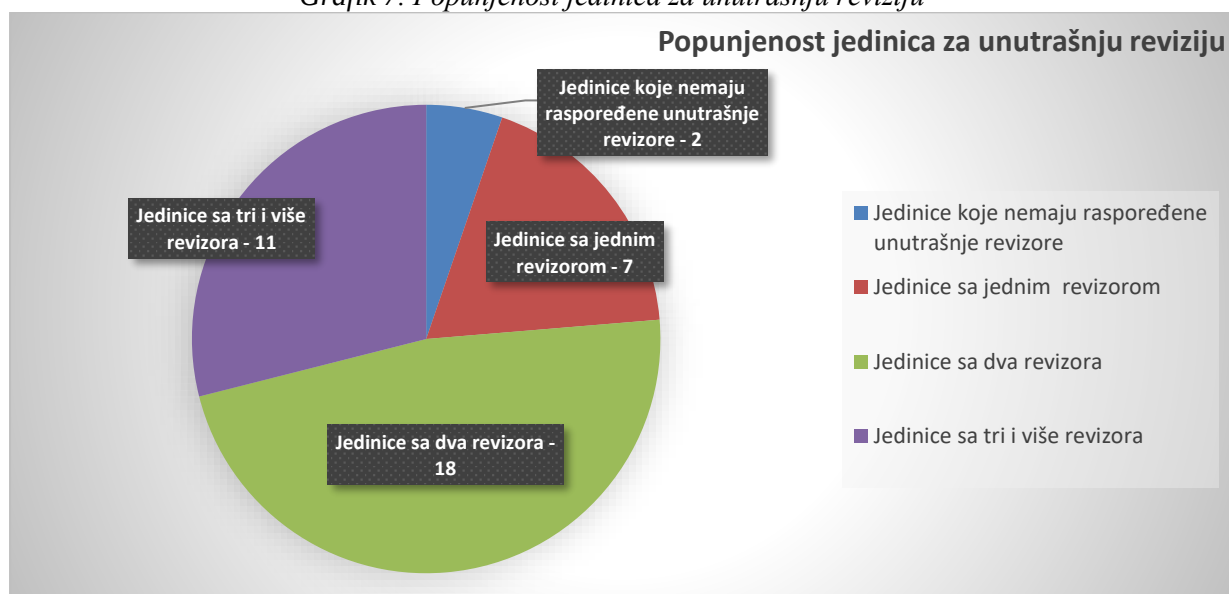
osiguranja, Agenciji za nacionalnu bezbjednost, kao i Glavnom gradu Podgorica i opštinama Berane, Danilovgrad⁶ i Rožaje.

Grafik 6. Sistematizovan broj unutrašnjih revizora u jedinicama za unutrašnju reviziju



Od ukupno 38 jedinica koje su uspostavile jedinicu za unutrašnju reviziju, 36 jedinica je izvršilo popunjavanje radnih mjesta unutrašnjih revizora u kojima je raspoređeno ukupno 84 izvršilaca, što predstavlja povećanje od šest izvršioca u odnosu na 2017. godinu.

Grafik 7. Popunjenost jedinica za unutrašnju reviziju



⁶ Tokom 2019. godine rukovodilac Službe za unutrašnju reviziju opštine Danilovgrad raspoređen na drugo radno mjesto

Tokom 2018. godine povećan je broj izvršilaca na poslovima unutrašnje revizije i to po jedan u Ministarstvu pravde, Ministarstvu unutrašnjih poslova, Ministarstvu odbrane, Ministarstvu finansija, Ministarstvu saobraćaja i pomorstva, Ministarstvu poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstvu održivog razvoja i turizma, Ministarstvu zdravlja, Skupštini Crne Gore i dva unutrašnja revizora u opštini Danilovgrad. Po jedan izvršilac je smanjen u Ministarstvu javne uprave, Prijestonici Cetinje i opštinama Bar, Herceg Novi i Tivat. Podaci po korisnicima budžeta su detaljnije prikazani u Tabeli 3a u Prilogu 3.

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

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

Iako je sa novim zakonskim rješenjem, funkcijom unutrašnje revizije obezbijedena potpuna pokrivenost budžetske potrošnje, još uvijek nije izvršeno popunjavanje minimalnog broja sistematizovanih, odnosno potrebnih izvršilaca na poslovima unutrašnje revizije u uspostavljenim jedinicama za unutrašnju reviziju. S tim u vezi kod 25 korisnika sredstava budžeta (17 na centralnom i 8 na lokalnom nivou) raspoređeno je manje od tri unutrašnja revizora sa rukovodiocem jedinice za unutrašnju reviziju što nije u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru. Kod dvije jedinice za unutrašnju reviziju još uvijek nije izvršeno raspoređivanje unutrašnjih revizora (Tabela 3a u Prilogu 3).

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

I pored zakonom definisane značajne uloge rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju, na osnovu dostavljenih izvještaja za 2018. godinu, u 26 jedinica određen je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju, dok u 6 jedinica to nije učinjeno (Tabela 3d u Prilogu 3). Na kraju 2018. godine rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju nije bio raspoređen u Ministarstvu rada i socijalnog staranja, Ministarstvu kulture, Ministarstvu javne uprave, Ministarstvu pravde, Upravi za inspeksijske poslove i Opštini Bijelo Polje. Tokom 2019. godine rukovodioci

jedinica za unutrašnju reviziju raspoređeni su u Ministarstvu rada i socijalnog staranja, Ministarstvu kulture, Ministarstvu javne uprave i opštini Bijelo Polje.

Rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju u opštini Danilovgrad raspoređen na drugo radno mjesto, tako da je neophodno da se preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnog mjesta rukovodioca Službe.

3.2.3. Planiranje i obavljanje unutrašnje revizije

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

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

Strateški plan unutrašnje revizije je dokument koji predstavlja strategiju aktivnosti jedinice za unutrašnju reviziju u periodu od tri godine i podržava ciljeve korisnika sredstava budžeta, obezbjeđujući da jedinica za unutrašnju reviziju doprinosi unaprijeđenju upravljanja, upravljanja rizikom i unaprijeđenju 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 definisane strategije unutrašnje revizije, rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju priprema godišnji plan unutrašnje revizije na osnovu dobijenih parametara iz strateškog plana unutrašnje revizije. Planovi rada unutrašnje revizije omogućavaju da jedinica za unutrašnju reviziju i unutrašnji revizori uspostave svoje prioritete, postignu ciljeve revizije i obezbijede efikasno korišćenje resursa revizije.

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

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

Za svaku obavljanu reviziju sastavlja se revizorski izvještaj. Radi osiguranja kvalitetnog obavljanja unutrašnje revizije, rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju mora vršiti

kontinuirano praćenje svake pojedinačne revizije i obezbijediti praćenje sprovođenja datih preporuka.

U obavljanju pojedinačne revizije, unutrašnji revizori primjenjuju metodologiju rada unutrašnje revizije koju je propisalo Ministarstvo finansija. U fokusu revizije su rizici u revidiranim oblastima i ocjena adekvatnosti i efektivnosti unutrašnjih kontrola u odnosu na rizike, koje treba da utiču na smanjenje rizika na prihvatljiv nivo i doprinesu ostvarivanju utvrđenih ciljeva korisnika sredstava budžeta.

U 2018. godini, od ukupno 32 jedinice za unutrašnju reviziju koje su dostavile godišnji izvještaj o radu unutrašnje revizije Ministarstvu finansija⁷, a u kojima je izvršeno raspoređivanje unutrašnjih revizora, 29 jedinica je bilo funkcionalno (18 na centralnom i 11 na lokalnom nivou), dok jedinice za unutrašnju reviziju u Ministarstvu vanjskih poslova, Upravi za inspekcijske poslove i opštini Bijelo Polje nijesu bile funkcionalne. Tokom 2018. godine, u opštini Bijelo Polje Služba za unutrašnju reviziju nije bila funkcionalna iz razloga što nije bilo popunjeno radno mjesto rukovodioca Službe. Tokom 2019. godine raspoređen je rukovodilac Službe za unutrašnju reviziju. U Ministarstvu vanjskih poslova i Upravi za inspekcijske poslove nijesu vršene revizije jer su rukovoditeljka jedinice za unutrašnju reviziju, odnosno unutrašnja revizorka bile na dužem odsustvu.

Na osnovu podataka iz dostavljenih godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije, jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou, tokom 2018. godine, planiralo je 175 revizija uključujući i ad hoc revizije (108 na centralnom i 67 na lokalnom nivou). Do kraja 2018. godine, ukupno su obavljene **133 pojedinačne revizije** za koje su izrađeni konačni revizorski izvještaji, što čini 76,0% u odnosu na ukupan broj planiranih revizija. Međutim, kada se uzme u obzir da određeni broj planiranih ad hoc revizija (12) nije obavljen iz razloga što nije bilo zahtjeva za njihovim obavljanjem od strane rukovodioca korisnika sredstava budžeta onda je procenat obavljenih revizija 81,6%.

Jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom nivou planirale su ukupno 108 revizija, a obavile 83 revizije ili 76,9% od planiranih revizija, dok su jedinice na lokalnom nivou planirale 67 revizija a obavile 50 ili 74,6% u odnosu na plan. Kada se izuzmu planirane ad hoc revizije koje nijesu obavljene iz razloga što nije bilo zahtjeva za njihovim obavljanjem od strane rukovodioca korisnika sredstava budžeta onda je procenat obavljanja planiranih revizija na centralnom nivou 79,8% (83 od 104) a na lokalnom nivou 84,7% (50 od 59).

Jedinice za unutrašnju reviziju su za 2018. godinu planirale ukupno 31 ad hoc reviziju po zahtjevu rukovodioca korisnika sredstava budžeta (21 na centralnom i 10 na lokalnom nivou) a obavljeno je ukupno 19 ad hoc revizija. Naime, **ad hoc** revizije planiraju se u godišnjem planu rada unutrašnje revizije u slučaju da rukovodilac korisnika sredstava budžeta tokom godine zahtijeva posebnu reviziju koja nije planirana u godišnjem planu na osnovu procjene rizika, radi dobijanja uvjerenja o efektivnosti u određenim oblastima upravljanja, upravljanja rizicima i kontrola.

Na izvršenje godišnjeg plana rada unutrašnje revizije uticali su sljedeći faktori: smanjenje broja izvršilaca na poslovima unutrašnje revizije u određenim jedinicama, promjene u kadrovskoj strukturi pojedinih jedinica za unutrašnju reviziju, rad revizora sa skraćenim radnim vremenom

⁷ 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.

ili privremena spriječenost za rad, promjene u organizacionoj strukturi korisnika sredstava budžeta itd.

Na osnovu navedenog, imajući u obzir broj raspoređenih unutrašnjih revizora, može se zaključiti da je revizor na centralnom nivou tokom 2018. godine u prosjeku⁸ obavio 1,9 revizija, dok je revizor na lokalnom nivou obavio 1,6 revizija.

U odnosu na 2017. godinu, smanjen je broj obavljenih revizija za 5,0%. U odnosu na 2017. godinu smanjen je broj obavljenih revizija na lokalnom nivou za 27,5% dok je na centralnom nivou povećan broj obavljen revizija za 16,9%.

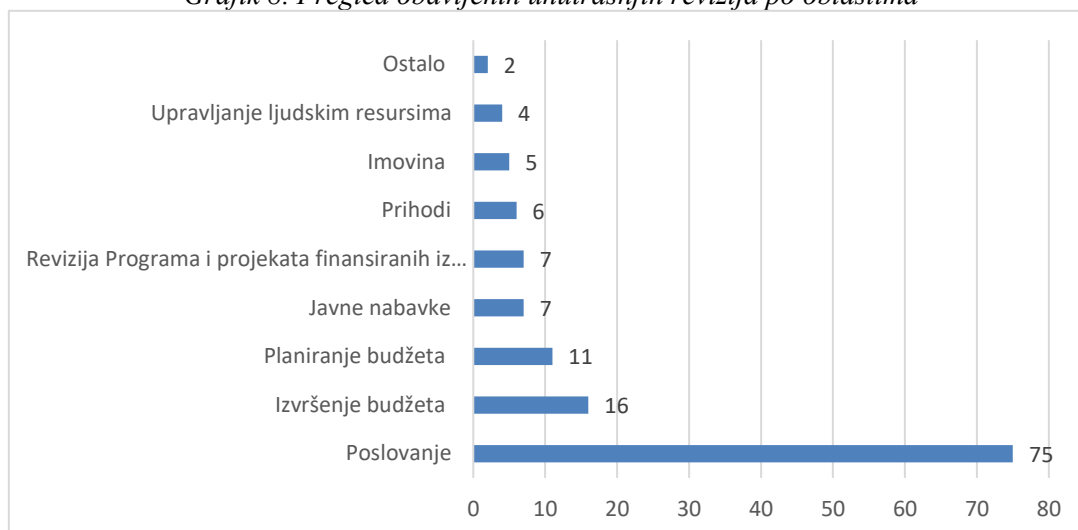
3.2.4. Oblasti obuhvaćene revizijom

Tokom 2018. godine, jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou su obavile 133 revizija po sljedećim oblastima:

- na oblast poslovanja odnosilo se 75 revizija (47 na centralnom i 28 na lokalnom nivou) ili 56,4%,
- na oblast izvršenja budžeta odnosilo se 16 revizija (11 na centralnom i 5 na lokalnom nivou) ili 12,0%,
- na oblast planiranja budžeta odnosilo se 11 revizija (6 na centralnom i 5 na lokalnom nivou) ili 8,3 %,
- na oblast javnih nabavki odnosilo se 7 revizija (4 na centralnom i 3 na lokalnom) ili 5,3 %,
- na oblast revizije programa i projekata finansiranih iz sredstava EU odnosilo se 7 revizija na centralnom nivou ili 5,3 %,
- na oblast prihoda odnosilo se 6 revizija (0 na centralnom i 6 na lokalnom nivou) ili 4,5 %,
- na oblast imovine odnosilo se 5 revizija (2 na centralnom i 3 na lokalnom nivou) ili 3,8 %,
- na oblast upravljanja ljudskim resursima odnosilo se 4 revizije na centralnom nivou ili 3 %,
- a 1,5% se odnosi na ostale oblasti.

⁸ Prilikom izračunavanja prosjeka nije uzet u obzir broj revizora u Agenciji za nacionalnu bezbjednost, Sudskom Savjetu, Skupštini Crne Gore i Državnoj revizorskoj instituciji koje svoje izvještaje ne dostavljaju Direktoratu za centralnu harmonizaciju već nadležnom radnom tijelu Skupštine.

Grafik 8. Pregled obavljenih unutrašnjih revizija po oblastima



Najznačajnije identifikovane slabosti u oblastima koje su bile predmet revizije su:

- nepotpun opis radnih mjesta u Pravilniku o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji za zaposlene kojima je povjereno obavljanje u određenoj oblasti revizije,
- nedostatak sveobuhvatnog plana obuka za zaposlene i nedovoljan broj obuka za zaposlene i realizacija plana,
- nepravilna primjena propisa o kancelarijskom poslovanju, arhiviranju i čuvanju arhivske građe,
- korišćenje i primjena „Origami“,
- nedostatak internih procedura odnosno nepotpune interne procedure za određene procese,
- neuspostavljanje Registra rizika na nivou korisnika sredstava budžeta i organizacionih jedinica,
- nerješavanje podnijetih zahtjeva u propisanom roku,
- korišćenje službenih vozila suprotno propisima,
- Plan javnih nabavki nije rađen na osnovu stvarnih potreba korisnika sredstava budžeta,
- dužnosti i odgovornosti određenih službenika nijesu jasno razgraničene,
- obračuni troškova službenih putovanja se ne vrši u skladu sa uredbom i na osnovu valjane dokumentacije,
- prisustvo službenika na poslu se ne evidentira u odgovarajućoj evidenciji kao osnov za obračun i isplatu zarada,
- planiranje budžeta se ne vrši prema stvarnim potrebama i u proces planiranja se ne uključuju sve organizacione jedinice,
- nije uspostavljen sistem izvještavanja.

Obavljanje revizije programa i projekata koji se finansiraju iz sredstava EU

Tokom 2018. godine jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom nivou obavile su 7 revizija vezane za realizaciju programa i projekata koje se finansiraju iz EU.

Pojedinačne revizije obavile su jedinice za unutrašnju reviziju u sledećim ministarstvima:

- Ministarstvu finansija (NAO, Direktorat za finansiranje i ugovaranje sredstava EU pomoći – CFCU),
- Ministarstvu održivog razvoja i turizma (Tijelo za operativni program – BRPM/BROP, Direkcija za upravljanje pretprikladnom podrškom EU i ostalim fondovima i Direkcija javnih radova - Implementaciono tijelo),
- Ministarstvu rada i socijalnog staranja,
- Ministarstvu poljoprivrede i ruralnog razvoja (Revizija procesa modifikacije IPARD programa).

Pojedinačne revizije su obavljene u skladu sa planom rada unutrašnje revizije za 2018. godinu. Nakon obavljenih revizija sačinjeni su konačni revizorski izvještaji u kojima je dato 16 preporuka, u cilju otklanjanja identifikovanih slabosti, koje se odnose na popunjavanje određenih radnih mjesta, izmjenu priručnika o procedurama, identifikovanje ključnih indikatora uspješnosti, izradu Registra rizika, polugodišnje praćenje sprovođenja preporuka iz izvještaja o kontrolama na licu mjesta itd.

3.2.5. Date i sprovedene preporuke

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

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

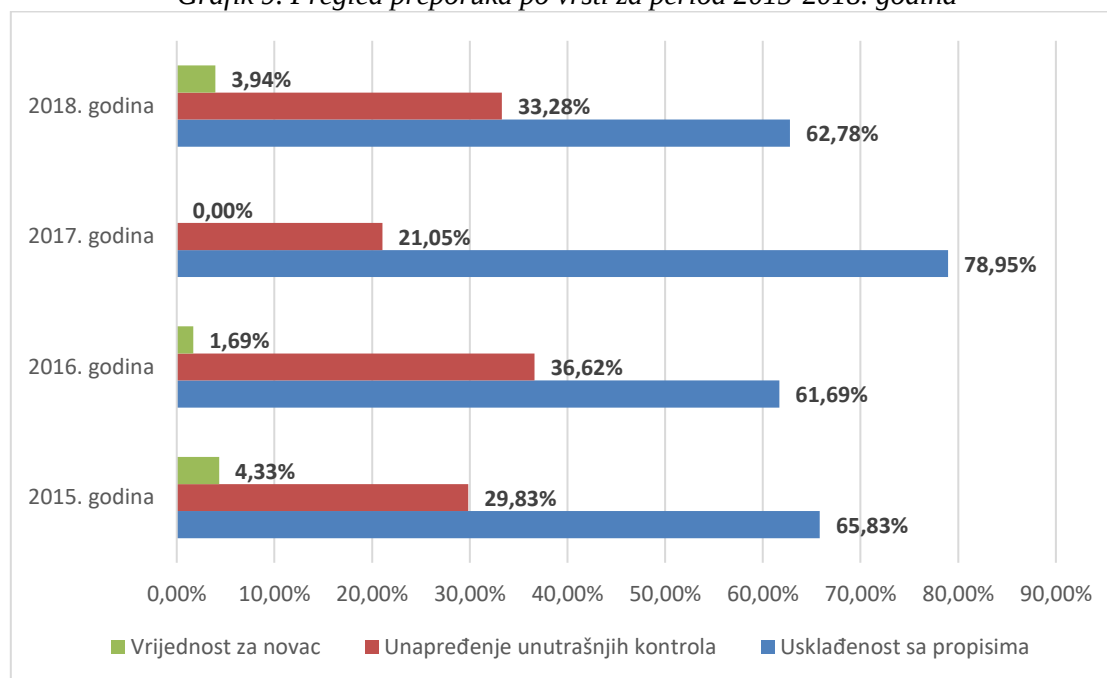
Preporuke se zasnivaju na zapažanjima i zaključcima unutrašnjeg revizora, a pozivaju na preduzimanje aktivnosti od strane rukovodstva korisnika sredstava budžeta, kojima se usaglašava postojeće stanje sa propisima ili kojima se unapređuje poslovanje korisnika sredstava budžeta. Preporukama se može rukovodstvu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

Za sprovođenje datih preporuka odgovoran je rukovodilac korisnika sredstava budžeta.

U 133 obavljene revizije na centralnom i lokalnom nivou, tokom 2018. godine, dato je ukupno 634 preporuke ili 4,8 preporuka po obavljenoj reviziji. Od ukupno 29 jedinica koje su tokom 2018. godine bile operativne, 18 jedinica na centralnom nivou je obavilo 83 revizije i dalo 277 preporuka ili 3,3 preporuke po reviziji, dok su 11 jedinica na lokalnom nivou koje su bile operativne obavile 50 revizija i dale 357 preporuka ili 7,1 preporuka po reviziji.

U grafiku 9 dat je pregled preporuka po vrsti za period 2015-2018. godina.

Grafik 9. Pregled preporuka po vrsti za period 2015-2018. godina



Tokom 2018. godine broj preporuka koji se odnosi na unaprijeđenje unutrašnjih kontrola i vrijednost za novac je za 76,8% veći u odnosu na 2017. godinu.

Tabela 10. Pregled preporuka po vrsti za 2018. godinu

Vrsta preporuke	Ukupno		Lokalni nivo		Centralni nivo	
	Broj	%	Broj	%	Broj	%
Usklađenost sa propisima	398	62.8%	235	65.8%	163	58.8%
Vrijednost za novac	25	3.9%	9	2.5%	16	5.8%
Unapređenje unutrašnjih kontrola	211	33.3%	113	31.7%	98	35.4%

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

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

Na osnovu datih preporuka iz godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije dat je pregled sprovođenja preporuka za period 2014-2018. godina.

Tabela 11. Pregled sprovođenja preporuka za period 2014-2018. godina

	2014	%	2015	%	2016	%	2017	%	2018	%
Sprovedene preporuke	218	48	319	53.2	278	61.4	229	50.4	266	66.0
Djelimično sprovedene preporuke	81	17.8	103	17.2	58	12.8	105	23.1	53	13.2
Nesprovedene preporuke	155	34.1	178	29.6	117	25.8	120	26.4	84	20.8
Ukupno	454	100	600	100	710 (453) ⁹	100	703 (454) ¹⁰	100	634 (403) ¹¹	100

Broj preporuka datih tokom 2018. godine je 634 što je za 9,8% manje u odnosu na broj preporuka datih u 2017. godini (dato 703 preporuke). Broj datih preporuka u posljednje dvije godine je u padu dok je sve do 2016. godini imao uzlazni trend. Procenat sprovedenih preporuka povećan je za 31,0% u odnosu na 2017. godinu dok je procenat nesprovedenih preporuka smanjen za 21,2% u odnosu na 2017. godinu.

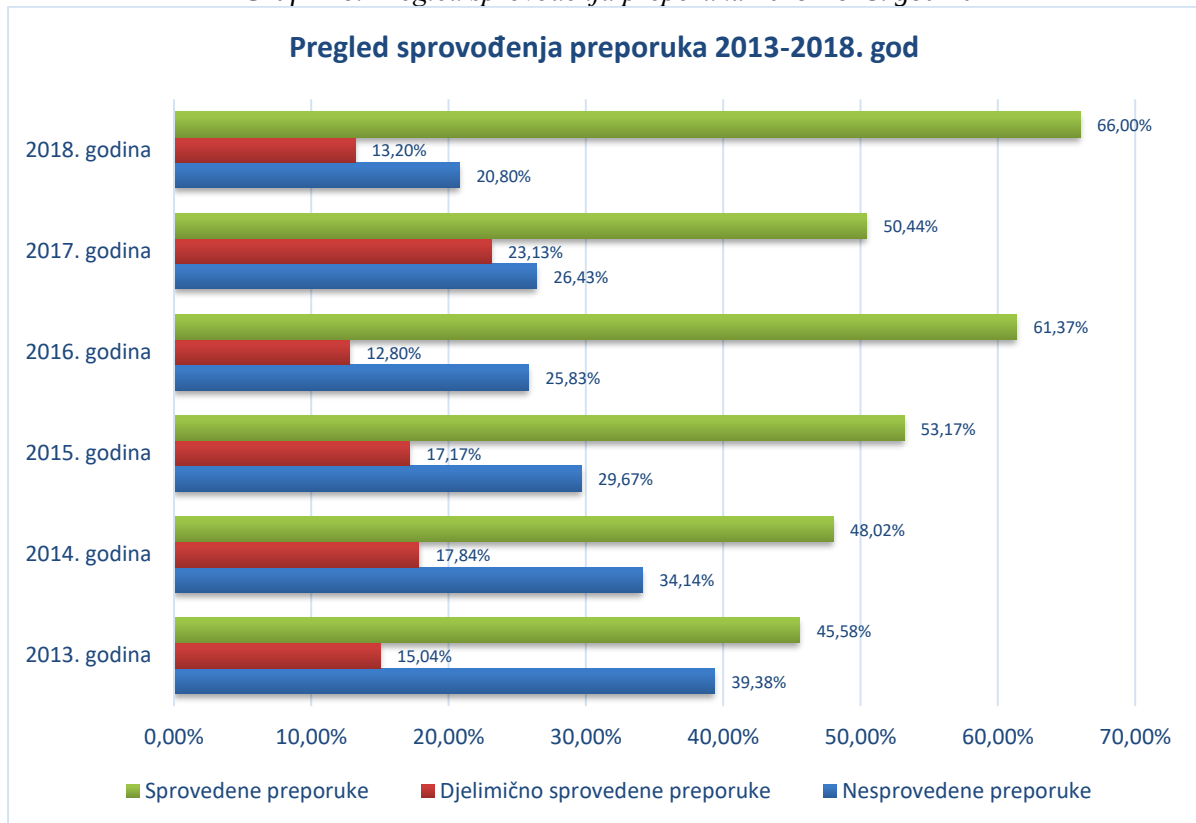
Procenat sprovođenja datih preporuka u 2018. godini je 66,0%. Prilikom izračunavanja procenta prema podacima iz godišnjih izvještaja uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2018. godine. Kao razlozi za nesprovođenje datih preporuka navedeni su duži rokovi implementacije, odnosno nedostatak sredstava za implementaciju određenih preporuka i sl. Na centralnom nivou tokom 2018. godine sprovedeno je 67,5% preporuka, dok je na lokalnom nivou sprovedeno 64,6% preporuka.

⁹ Ukupan broj datih preporuka tokom 2016. godine je 710. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2016. godine odnosno za 453 preporuke. Za ostalih 257 preporuka rok za realizaciju je posle isteka 2016. godine.

¹⁰ Ukupan broj datih preporuka tokom 2017. godine je 703. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2017. godine odnosno za 454 preporuke. Za ostalih 249 preporuka rok za realizaciju je posle isteka 2017. godine.

¹¹ Ukupan broj datih preporuka tokom 2018. godine je 634. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2018. godine odnosno za 403 preporuke. Za ostalih 231 preporuku rok za realizaciju je posle isteka 2018. godine.

Grafik 10. Pregled sprovođenja preporuka 2013-2018. godina



Procenat nesprovedenih preporuka je na najnižem nivou od 2013. godine i u odnosu na 2013. godinu smanjen je za 47,18% dok je procenat djelimično sprovedenih preporuka na približno istom nivou.

Tabela 12: Pregled sprovođenja preporuka na centralnom i lokalnom nivou (podaci iz GI-UR)

Godina	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Ukupan broj preporuka	419	454	600	710	703	634
Centralni nivo	271	317	286	294	252	277
Lokalni nivo	148	137	314	416	451	357
Broj sprovedenih preporuka	191	218	319	278	229	266
Centralni nivo	99	140	171	121	90	129
Lokalni nivo	92	78	148	157	139	137
Broj djelimično sprovedenih preporuka	63	81	103	58	105	53
Centralni nivo	52	69	74	32	70	38
Lokalni nivo	11	12	29	26	35	15
Broj nesprovedenih preporuka	165	155	178	374	369	315
Centralni nivo	120	108	41	141	92	110
Lokalni nivo	45	47	137	233	277	205

3.2.6. Sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije

U 2018. godini Direktor za centralnu harmonizaciju nije vršio sagledavanje kvaliteta unutrašnje revizije na način propisan Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta unutrašnje revizije u javnom sektoru ("Službeni list CG", br. 11/13) iz razloga što je Ministarstvo finansija u decembru 2017. godine donijelo novi Priručnik za rad unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore sa početkom primjene od 2018. godine. Metodologija rada unutrašnjih revizora u javnom sektoru usklađena je sa novim Međunarodnim okvirom profesionalne prakse interne revizije (MOPP), koji je u primjeni od 2017. godine. Iz tog razloga Direktor za centralnu harmonizaciju je tokom 2018. godine kroz kontinuiranu profesionalnu obuku unutrašnjih revizora u saradnji sa Upravom za kadrove realizovao praktičnu obuku unutrašnjih revizora za pravilnu primjenu novog Priručnika i MOPP.

Sagledavanje kvaliteta unutrašnje revizije sprovedeno je na način što su na zahtjev Direktorata za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija, jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou dostavile konačne revizorske izvještaje o obavljenim revizijama sa prpratnom revizorskom dokumentacijom. Pregledom konačnih revizorskih izvještaja i revizorske dokumentacije vršena je analiza i ocjena stepena razumijevanja i nivoa primjene nove metodologije rada unutrašnjih revizora od strane unutrašnjih revizora. Ocijenjeno je da su potrebne dodatne praktične obuke unutrašnjih revizora za primjenu nove metodologije rada i MOPP, a sve u cilju jačanja kapaciteta unutrašnje revizije i boljeg razumijevanja uloge unutrašnje revizije u javnom sektoru. Rezultati ovakvih ocjena predstavljali su osnovu za planiranje tema za kontinuiranu profesionalnu obuku unutrašnjih revizora za 2019. godinu.

U toku je priprema novog podzakonskog akta o sagledavanju kvaliteta unutrašnje revizije u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i novim Međunarodnim okvirom profesionalne prakse interne revizije.

3.2.7. Obuka i sertifikacija unutrašnjih revizora u javnom sektoru

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

Na kraju 2018 godine, u javnom sektoru Crne Gore sertifikat za ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru je steklo 146 lica. Do kraja 2018. godine, 83 lica su stekli nacionalni, dok je 84 lica steklo međunarodni CIPFA (Chartered Institute for Public Finance and Accountancy) sertifikat. Ukupno 21 lice posjeduje i nacionalni i međunarodni sertifikat za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.

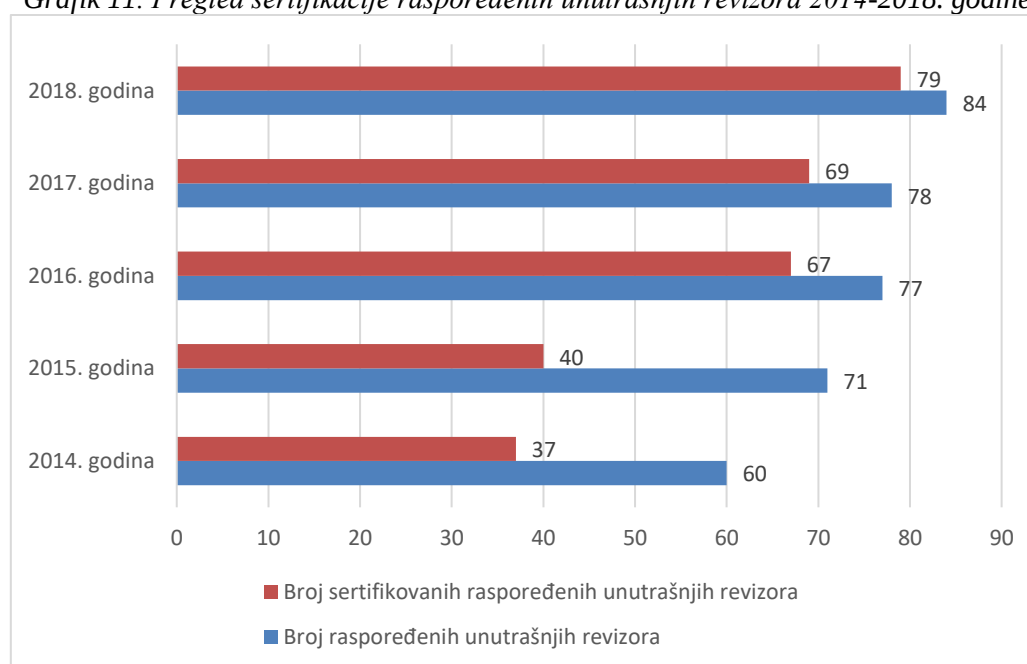
Do sada su organizavana četiri kruga obuke i sertifikacije u saradnji sa CEF-om i CIPFA-om za ukupno 126 zaposlenih u javnom sektoru Crne Gore i 84 unutrašnja revizora je steklo međunarodni sertifikat. Tokom 2017. godine započeo je a u 2018. godini nastavljen četvrti krug obuke i sertifikacije po programu CIPFA za 28 polaznika.

Tabela 13. Pregled sertifikacije unutrašnjih revizora od 2012-2018.godine

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Nacionalni sertifikat	7	14	26	31	61	67	83
Međunarodni CIPFA sertifikat		16	44	44	69	69	84
CIPFA praktična obuka	0	0	0	25	67	67	67

Na kraju 2018. godine, 79 od 84 (94,0%) raspoređenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore je steklo nacionalni ili međunarodni sertifikat ovlaštenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru ili oba sertifikata.

Grafik 11. Pregled sertifikacije raspoređenih unutrašnjih revizora 2014-2018. godine



Pored Programa obuke i sertifikacije unutrašnjih revizora u javnom sektoru (TIAPS), Direktor za centralnu harmonizaciju je tokom 2018. godine organizovao veći broj radionica za obuku unutrašnjih revizora na centralnom i lokalnom nivou u saradnji sa Upravom za kadrove u okviru Programa obuke za sticanje i unapređenje znanja i vještina iz oblasti sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru Crne Gore, odnosno Programa kontinuiranog profesionalnog usavršavanja ovlašćenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru. Tokom 2018. godine održano je ukupno 18 radionica za unutrašnje revizore na centralnom i lokalnom nivou na sledeće teme: „Priprema i izrada planova rada unutrašnje revizije“, „Predstavljanje novog Priručnika za unutrašnju reviziju“, „IT rizici i uloga unutrašnjeg revizora“, „Praktična primjena novog Priručnika za rad unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore“, „Program obezbeđenja i unaprijeđenja kvaliteta rada unutrašnje revizije“, i „Izazovi u primjeni novog Priručnika sa posebnim naglaskom na proces obavljanja pojedinačne revizije“.

3.3. AKTIVNOSTI DIREKTORATA ZA CENTRALNU HARMONIZACIJU

Aktivnosti Direktorata za centralnu harmonizaciju su tokom 2018. godine bile usmjerene na unapređenje zakonske regulative, saradnju sa subjektima javnog sektora Crne Gore i preduzimanje aktivnosti na koordinaciji i harmonizaciji unapređenja i razvoja sistema finansijskog upravljanja i kontrole i unutrašnje revizije.

Ključne aktivnosti Direktorata za centralnu harmonizaciju tokom 2018. godine bile su:

- Priprema predloga novog Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru,
- pripremu Strategije za unapređenje upravljanja i unutrašnjih kontrola u javnom sektoru za period 2019-2023. godine.
- unaprijeđenje metodološkog okvira za uspostavljanje procesa upravljanja rizicima u javnom sektoru, i
- jačanje kapaciteta unutrašnjih revizora kroz obuku i sertifikaciju.

Ključni rezultati Direktorata za centralnu harmonizaciju bili su:

- Usvojen je Zakon o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru 12. novembra 2018. godine;
- Pripremljen je Konsolidovani izvještaj o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru za 2017. godinu, koji je Vlada Crne Gore usvojila na sjednici održanoj 28. juna 2018. godine. Izvještaj je pripremljen na osnovu podataka dobijenih iz samoprocjene za finansijsko upravljanje i kontrolu, izvještaja o radu unutrašnje revizije, sagledavanja kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrole i unutrašnje revizije, kao i preporuka Direktorata za budžet Evropske unije;
- Pripremljeno je četvrto izdanje Smjernica za uspostavljanje i sprovođenje procesa upravljanja rizicima u subjektima javnog sektora.
- Sprovođenje Programa obuke za sticanje i unapređenje znanja i vještina iz oblasti sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru Crne Gore.

3.3.1. Upravljanje i unutrašnja kontrola

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

Ostvareni su sledeći rezultati:

- U saradnji sa Upravom za kadrove održano je 13 obuka za unapređenje finansijskog upravljanja i kontrola za rukovodioce na centralnom i lokalnom nivou u skladu sa Programom obuke za sistem unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru Crne Gore na teme: “Unutrašnje kontrole” i “Priprema godišnjeg izvještaja o sprovođenju planiranih aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrola”. Teme u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola u javnom sektoru za 2018. godinu definisane su na osnovu analize godišnjih izvještaja o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole za 2017. godinu. Planirane obuke bile su namijenjene licima zaduženim za finansijsko upravljanje i kontrolu, koordinatorima procesa upravljanja

rizicima, rukovodiocima na svim nivoima, kao i za službenike koji rade u službama za opšte poslove i finansije.

- CHU je sprovela postupak sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola u skladu sa metodologijom propisanom Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta sistema finansijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru u Ministarstvu rada i socijalnog staranja i Zavodu za metrologiju.

3.3.2. Uspostavljanje i razvoj unutrašnje revizije

U oblasti unutrašnje revizije, aktivnosti su bile usmjerene na dalje unapređenje regulatornog okvira i implementaciju nove metodologije rada unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore u skladu sa novim Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu interne revizije, organizovanje i održavanje obuka u cilju unaprijeđenja znanja i vještina i sertifikaciju unutrašnjih revizora.

Ostvareni rezultati:

- Tokom 2018. godine u okviru Programa kontinuiranog profesionalnog usavršavanja ovlašćenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru, ukupno je održano 18 obuka za unutrašnje revizore (za 4 grupe unutrašnjih revizora) raspoređene u jedinicama za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou na sledeće teme: “Priprema i izrada planova rada unutrašnje revizije”, “Predstavljanje novog Priručnika za unutrašnju reviziju”, “IT rizici i uloga unutrašnjeg revizora”, “Praktična primjena novog Priručnika za rad unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore”, “Program obezbeđenja i unaprijeđenja kvaliteta rada unutrašnje revizije” i “Izazovi u primjeni novog Priručnika sa posebnim naglaskom na proces obavljanja pojedinačne revizije”.
- U skladu s Pravilnikom o programu i načinu polaganja ispita za ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru, Ministarstvo finansija je tokom 2018. godine organizovalo polaganje ispita za sticanje zvanja ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru u dva ispitna roka u julu i decembru 2018. godine, tokom kojeg je 16 kandidata dobilo sertifikat ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.
- Tokom 2018. godine, u saradnji sa Upravom za kadrove i CEF-om iz Ljubljane nastavljen je četvrti krug obuke za unutrašnje revizije po CIPFA Programu obuke i sertifikacije unutrašnjih revizora u javnom sektoru za 28 kandidata iz javnog sektora.
- Međunarodni i nacionalni sertifikat ovlašćenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru Crne Gore steklo je ukupno 146 unutrašnjih revizora, od čega 21 revizor posjeduje nacionalni i međunarodni sertifikat CIPFA.
- Sagledavanje kvaliteta unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta, sprovedeno je na način što su na zahtjev Direktorata za centralnu harmonizaciju jedinice za unutrašnju reviziju na centralnom i lokalnom nivou dostavile konačne revizorske izvještaje o obavljenim revizijama sa revizorskom dokumentacijom. Pregledom konačnih revizorskih izvještaja i revizorske dokumentacije vršena je analiza i ocjena stepena razumijevanja i nivoa primjene nove metodologije rada unutrašnjih revizora od strane unutrašnjih revizora. Ocijenjeno je da su potrebne dodatne praktične obuke unutrašnjih revizora za primjenu nove metodologije rada, a sve u cilju jačanja kapacitete

unutrašnje revizije i boljeg razumijevanja uloge unutrašnje revizije. Rezultati ovakvih ocjena predstavljali su osnovu za planiranje tema za kontinuiranu obuku unutrašnjih revizora za 2019. godinu.

4. OCJENA SISTEMA UPRAVLJANJA I UNUTRAŠNJIH KONTROLA

Na osnovu podataka dobijenih iz upitnika o samoprocjeni za upravljanje i unutrašnju kontrolu, sagledavanja kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrole, izvještaja o radu unutrašnje revizije, konačnog izvještaja BDO o ad hoc reviziji kapaciteta jedinica za unutrašnju reviziju kod korisnika IPA II sredstava, izvještaja EU o napretku CG i SIGMA-e, Ministarstvo finansija daje opštu ocjenu sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola:

- Rukovodioci u javnom sektoru imaju važnu ulogu u kreiranju načina rada svoje institucije u cilju postizanja veće efektivnosti u pružanju usluga građanima. Kako bi bili odgovorni i za rezultate, potrebno je tačno utvrditi očekivane rezultate, raspoložive resurse i obim ovlašćenja koji im se delegira.
- Ostvaren je značajan napredak u upravljanju rizicima. Međutim, rukovodioci u javnom sektoru proces upravljanja rizicima još uvijek u potpunosti ne prihvataju kao dio upravljanja subjektom. Iako su pojedini korisnici sredstava budžeta usvojili registre rizika, postoji prostor za dalje unapređenje procesa.
- Finansijski izvještaji pružaju informacije o ostvarenoj potrošnji u odnosu na budžet, ali potrebno je obezbijediti više analitičkih informacija kao što su objašnjenja odstupanja u odnosu na budžet i veze sa rezultatima rada subjekta.
- Interno izvještavanje o izvršenju budžeta postoji, ali budući da struktura budžeta najčešće nije usklađena sa upravljačkom strukturom, većina rukovodilaca organizacionih jedinica nema informacije o svojim budžetima.
- Ministarstvo finansija je uspostavilo detaljne politike i procedure za rad unutrašnjih revizora, koje su ažurirane i usklađene sa novim Standardima za profesionalnu praksu interne revizije iz 2017. godine odnosno novim Međunarodnim okvirom profesionalne prakse unutrašnje revizije i novim COSO modelom za upravljanje rizicima.
- Unutrašnji revizori u obavljanju revizija IPA sredstava identifikuju dovoljne i relevantne informacije na kojima zasnivaju zaključke revizije.
- Uspostavljen je adekvatan sistem praćenja implementacije preporuka.
- Unutrašnji revizori u budućem periodu treba da budu više fokusirani na razmatranje strateških rizika a manje na razmatranje operativnih i rizika usklađenosti, a za što je neophodno prisustvo rukovodilaca jedinica za unutrašnju reviziju sastancima višeg menadžmenta.
- Kako bi unaprijedili razvoj funkcije unutrašnje revizije kroz internu i eksternu ocjenu rada unutrašnje revizije, potrebno je da sve jedinice za unutrašnju reviziju donesu i započnu implementaciju Programa obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta unutrašnje revizije.

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

PRILOG 1
IZVOD IZ REGISTRA O UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNJOJ KONTROLI

Tabela 1a

Red.broj	Naziv organizacije	Upućen zahtjev	Dostavljeno	Nije dostavljeno
	MINISTARSTVA			
1.	Ministarstvo za ljudska i manjinska prava	✓	✓	
2.	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	✓	✓	
3.	Ministarstvo nauke	✓	✓	

4.	Ministarstvo odbrane	✓	✓	
5.	Ministarstvo ekonomije	✓	✓	
6.	Ministarstvo kulture	✓	✓	
7.	Ministarstvo zdravlja	✓	✓	
8.	Ministarstvo prosvjete	✓	✓	
9.	Ministarstvo unutrašnjih poslova	✓	✓	
10.	Ministarstvo pravde	✓	✓	
11.	Ministarstvo održivog razvoja i turizma	✓	✓	
12.	Ministarstvo finansija	✓	✓	
13.	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva	✓	✓	
14.	Ministarstvo vanjskih poslova	✓	✓	
15.	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja	✓	✓	
16.	Ministarstvo javne uprave	✓	✓	
17.	Ministarstvo sporta i mladih	✓	✓	
	UPRAVE			
18.	Uprava za spriječavanje pranja novca i finansiranje terorizma	✓	✓	
19.	Uprava za kadrove	✓	✓	
20.	Uprava za nekretnine	✓	✓	
21.	Uprava carina	✓	✓	
22.	Uprava za inspekcijske poslove	✓	✓	
23.	Uprava policije	✓		✓
24.	Uprava za imovinu	✓		✓
25.	Uprava za igre na sreću	✓	✓	
26.	Uprava za javne nabavke	✓	✓	
27.	Uprava za ugljovodnike	✓	✓	
28.	Uprava za zaštitu kulturnih dobara	✓	✓	
29.	Uprava za zbrinjavanje izbjeglica	✓	✓	
30.	Lučka uprava	✓	✓	
31.	Uprava pomorske sigurnosti	✓	✓	
32.	Uprava za vode	✓	✓	
33.	Uprava za šume	✓	✓	
34.	Uprava za dijasporu	✓	✓	
35.	Uprava za bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove	✓	✓	
36.	Poreska uprava	✓	✓	
	ZAVODI			
37.	Zavod za školstvo	✓	✓	
38.	Zavod za statistiku	✓	✓	
39.	Zavod za zapošljavanje	✓	✓	
40.	Zavod za metrologiju	✓	✓	
41.	Zavod za intelektualnu svojinu	✓		✓
42.	Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju	✓	✓	
43.	Zavod za izvršenje krivičnih sankcija	✓	✓	
44.	Zavod za socijalnu i dječiju zaštitu	✓	✓	

45.	Državni arhiv	✓	✓	
46.	Zavod za udžbenike i nastavna sredstva	✓	✓	
	DIREKCIJE			
47.	Direkcija za saobraćaj	✓	✓	
48.	Direkcija za željeznice	✓	✓	
49.	Direkcija za zaštitu tajnih podataka	✓	✓	
50.	Direkcija javnih radova	✓		✓
	SEKRETARIJATI			
51.	Sekretarijat za razvojne projekte	✓	✓	
52.	Sekretarijat za zakonodavstvo	✓	✓	
53.	Generalni sekretarijat Vlade	✓	✓	
	FONDOVI			
54.	Fond za obeštećenje	✓	✓	
55.	Fond rada	✓	✓	
56.	Fonda za zdravstveno osiguranje	✓	✓	
57.	Fond PIO	✓	✓	
58.	Fond za zaštitu i ostvarivanje manjinskih prava	✓	✓	
	AGENCIJE			
59.	Agencija za zaštitu životne sredine	✓	✓	
60.	Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama	✓	✓	
61.	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova	✓	✓	
62.	Agencija za spriječavanje korupcije	✓	✓	
63.	Agencija za zaštitu konkurencije	✓	✓	
64.	Agencija za duvan	✓	✓	
	OPŠTINE			
65.	Glavni Grad Podgorica	✓	✓	
66.	Opština Bjelo Polje	✓	✓	
67.	Opština Plav	✓	✓	
68.	Opština Plužine	✓	✓	
69.	Opština Mojkovac	✓	✓	
70.	Opština Tivat	✓	✓	
71.	Opština Danilovgrad	✓		✓
72.	Opština Nikšić	✓	✓	
73.	Opština Berane	✓	✓	
74.	Prijestonica Cetinje	✓	✓	
75.	Opština Pljevlja	✓	✓	
76.	Opština Ulcinj	✓	✓	
77.	Opština Šavnik	✓	✓	
78.	Opština Kotor	✓	✓	
79.	Opština Žabljak	✓	✓	
80.	Opština Petnjica	✓	✓	
81.	Opština Rožaje	✓		✓
82.	Opština Kolašin	✓	✓	
83.	Opština Andrijevica	✓	✓	

84.	Opština Bar	✓	✓	
85.	Opština Herceg Novi	✓	✓	
86.	Opština Budva	✓		✓
87.	Opština Gusinje	✓	✓	
	OSTALO			
88.	Zaštitnik imovinsko pravnih interesa	✓	✓	
89.	Državna komisija za kontrolu postupaka javnih nabavki	✓	✓	
90.	Muzički centar Crne Gore	✓	✓	
91.	Nacionalna turistička organizacija	✓	✓	
92.	Ispitni centar	✓	✓	
93.	JU Crnogorska kinoteka	✓	✓	
94.	JU Narodni muzej Crne Gore	✓	✓	
95.	CNP	✓	✓	
96.	JU Filmski centar Crne Gore	✓	✓	
97.	Centar savremenih umjetnosti	✓	✓	
98.	Centar za konzervaciju i arheologiju Crne Gore - Cetinje	✓	✓	
99.	Revizorsko tijelo	✓	✓	
100.	Policijska akademija	✓	✓	
101.	Nacionalna biblioteka “Đurđe Crnojević”	✓	✓	
102.	Centar za posredovanje Crne Gore	✓	✓	
103.	Kraljevsko pozorište “Zetski dom” Cetinje	✓	✓	
104.	Matica crnogorska	✓	✓	
105.	Crveni krst	✓	✓	
106.	Pomorski muzej	✓	✓	
107.	JU Prirodnjački muzej Crne Gore	✓	✓	
108.	JU Centar za stručno obrazovanje	✓	✓	
109.	Fakultet za crnogorski jezik i književnost	✓	✓	
110.	Crnogorska akademija nauka i umjetnosti	✓	✓	
111.	Univerzitet Crne Gore	✓	✓	
112.	JP Radio i televizija Crne Gore	✓		✓
113.	Institut za javno zdravlje	✓	✓	
114.	Nacionalni parkovi CG	✓	✓	

Tabela 1b

FMC LICA NA CENTRALNOM NIVOU	
1.	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva
2.	Ministarstvo ekonomije
3.	Ministarstvo unutrašnjih poslova
4.	Ministarstvo odbrane
5.	Ministarstvo javne uprave
6.	Ministarstvo kulture

7.	Ministarstvo finansija
8.	Ministarstvo prosvjete
9.	Ministarstvo rada i socijalnog staranja
10.	Ministarstvo zdravlja
11.	Ministarstvo održivog razvoja i turizma
12.	Ministarstvo nauke
13.	Ministarstvo pravde
14.	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja
15.	Ministarstvo za ljudska i manjinska prava
16.	Ministarstvo vanjskih poslova
17.	Uprava carina
18.	Uprava za vode
19.	Uprava za sprječavanje pranja novca i finansiranje terorizma
20.	Uprava za kadrove
21.	Uprava za mlade i sport (Ministarstvo sporta)
22.	Uprava za igre na sreću
23.	Uprava policije
24.	Uprava pomorske sigurnosti
25.	Uprava za šume
26.	Lučka uprava
27.	Uprava za imovinu
28.	Uprava za nekretnine
29.	Uprava za inspekcijske poslove
30.	Uprava za bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove
31.	Uprava za javne nabavke
32.	Uprava za ugljovodonike
33.	Uprava za zbrinjavanje izbjeglica
34.	Poreska uprava
35.	Predsjednik
36.	Generalni sekretarijat Vlade
37.	Sekretarijat za razvojne projekte
38.	Sekretarijat za zakonodavstvo
39.	Zavod za metrologiju
40.	Zavod za intelektualnu svojinu
41.	Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju
42.	Zavod za zapošljavanje Crne Gore
43.	Zavod za statistiku
44.	Zavod za udžbenike i nastavna sredstva
45.	Državni arhiv
46.	Zavod za školstvo
47.	Zavod za socijalnu i dječiju zaštitu
48.	Zavod za izvršenje krivičnih sankcija
49.	Direkcija za razvoj malih i srednjih preduzećaDirekcija za zaštitu tajnih podataka
50.	Direkcija za saobraćaj
51.	Direkcija javnih radova
52.	Direkcija za zaštitu tajnih podataka
53.	Agencija za nacionalnu bezbjednost
54.	Agencija za zaštitu životne sredine

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

Tabela 1c

FMC LICA NA LOKALNOM NIVOU	
1	Glavni Grad Podgorica
2	Opština Bijelo Polje
3	Opština Plav
4	Opština Plužine
5	Opština Mojkovac

6	Opština Tivat
7	Opština Danilovgrad
8	Opština Nikšić
9	Opština Berane
10	Prijestonica Cetinje
11	Opština Pljevlja
12	Opština Ulcinj
13	Opština Herceg Novi
14	Opština Šavnik
15	Opština Kotor
16	Opština Andrijevica
17	Opština Žabljak
18	Opština Bar
19	Opština Petnjica

Prilog 1 Izvod iz registra Knjiga procedura

Tabela 1d

KNJIGE PROCEDURA NA CENTRALNOM NIVOU	
1	Ministarstvo javne uprave
2	Ministarstvo ekonomije
3	Ministarstvo pravde
4	Ministarstvo rada i socijalnog staranja
5	Ministarstvo kulture
6	Ministarstvo finansija
7	Ministarstvo odbrane
8	Ministarstvo unutrašnjih poslova
9	Ministarstvo nauke
10	Ministarstvo zdravlja
11	Ministarstvo prosvjete
12	Ministarstvo za ljudska i manjinska prava
13	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva
14	Ministarstvo održivog razvoja i turizma
15	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja
16	Ministarstvo sporta
17	Ministarstvo vanjskih poslova
18	Uprava za kadrove
19	Uprava za sprečavanje pranja novca i finansiranje terorizma
20	Uprava za imovinu
21	Uprava za nekretnine
22	Uprava za inspekcijske poslove
23	Uprava za ugljovodonike
24	Uprava za igre na sreću
25	Uprava za vode
26	Lučka uprava
27	Uprava za bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove
28	Uprava za javne nabavke
29	Uprava pomorske sigurnosti
30	Poreska uprava

31	Uprava za šume
32	Uprava carina
33	Uprava za dijasporu
34	Sekretarijat za zakonodavstvo
35	Generalni sekretarijat Vlade
36	Sekretarijat za razvojne projekte
37	Generalni sekretarijat predsjednika
38	Skupština CG
39	Zavod za zapošljavanje
40	Zavod za metrologiju
41	Zavod za školstvo
42	Zavod za intelektualnu svojinu
43	Zavod za zbrinjavanje izbjeglica
44	Zavod za socijalnu i dječiju zaštitu
45	Zavod za udžbenike i nastavna sredstva
46	Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju
47	Direkcija za zaštitu tajnih podataka
48	Direkcija za željeznice
49	Direkcija javnih radova
50	Direkcija za saobraćaj
51	Agencija za zaštitu životne sredine
52	Agencija za nacionalnu bezbjednost
53	Agencija za zaštitu konkurencije
54	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova
55	Agencija za sprječavanje korupcije
56	Agencija za duvan
57	Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama
58	Fond za obeštećenje
59	Fond rada
60	Fond PIO
61	Fond za zdravstveno osiguranje
62	Policijska akademija
63	CNP
64	Zaštitnik imovinsko pravnih interesa
65	Državni arhiv
66	Narodni muzej
67	Prirodnjački muzej
68	MONSTAT
69	Ustavni sud
70	Ispitni centar
71	Nacionalna biblioteka “Đurđe Crnojević”
72	Muzički centar
73	Sudski savjet
74	Centar savremene umjetnosti
75	Revizorsko tijelo
76	Državna komisija za kontrolu javnih nabavki
77	Univerzitet Crne Gore
78	Centar za posredovanje

79	Centar za konzervaciju i arheologiju Crne Gore
80	Crveni krst
81	Centar za stručno obrazovanje
82	CANU
83	Fakultet za crnogorski jezik i književnost
84	Nacionlna turistička organizacija
85	Zaštitnik ljudskih prava i sloboda
86	Matica crnogorska
87	Kraljevsko pozorište „Zetski dom“
88	Pomorski muzej
89	Filmski centar
90	Crnogorska kinoteka

Tabela 1e

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

Tabela 1f

REGISTAR RIZIKA NA CENTRALNOM NIVOU	
1	Ministarstvo poljoprivrede
2	Ministarstvo ekonomije
3	Ministarstvo odbrane
4	Ministarstvo nauke

5	Ministarstvo rada i socijalnog staranja
6	Ministarstvo prosvjete
7	Ministarstvo zdravlja
8	Ministarstvo održivog razvoja i turizma
9	Ministarstvo javne uprave
10	Ministarstvo za ljudska i manjinska prava
11	Ministrstvo kulture
12	Uprava za kadrove
13	Uprava za sprečavanje pranja novca i fin. terorizma
14	Uprava za ugljovodonike
15	Uprava za zbrinjavanje izbjeglica
16	Uprava pomorske sigurnosti
17	Uprava za igre na sreću
18	Uprava za bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove
19	Uprava za inspekcijske poslove
20	Uprava za vode
21	Sekretarijat za razvojne projekte
22	Generalni sekretarijat Vlade
23	Sekretarijat za zakonodavstvo
24	Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju
25	Zavod za statistiku - MONSTAT
26	Zavod za školstvo
27	Zavod za udžbenike i nastavna sredstva
28	Zavod za socijalnu i dječiju zaštitu
29	Zavod za intelektualnu svojinu
30	Direkcija za zaštitu tajnih podataka
31	Direkcija za željeznice
32	Direkcija za saobraćaj
33	Agencija za zaštitu konkurencije
34	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova
35	Agencija za nacionalnu bezbjednost
36	Agencija za zaštitu prirode i životne sredine
37	Agencija za sprječavanje korupcije
38	Fond za obeštećenje
39	Fond rada
40	Fond za zdravstveno osiguranje
41	Revizorsko tijelo
42	Državna komisija za kontrolu javnih nabavki
43	Narodni muzej
44	Ispitni centar
45	Državni arhiv
46	Zaštitnik ljudskih prava i sloboda
47	Zaštitnik imovinsko pravnih odnosa
48	Centar savremene umjetnosti
49	Centar za posredovanje Crne Gore

50	Kraljevsko pozorište "Zetski dom"
51	Matica crnogorska
52	Crveni krst
53	Centar za stručno obrazovanje
54	Fakultet za crnogorski jezik i književnost
55	Nacionalni parkovi Crne Gore

Tabela 1g

REGISTAR RIZIKA NA LOKALNOM NIVOU	
1	Glavni grad Podgorica
2	Opština Nikšić
3	Opština Berane
4	Opština Pljevlja
5	Opština Tivat
6	Opština Bijelo Polje
7	Opština Žabljak
8	Opština Plužine
9	Opština Mojkovac

PRILOG 2
PODACI IZ UPITNIKA GI-FMC ZA 2018. GODINU

Pitanja i odgovori GI-FMC 2018

KONTROLNO OKRUŽENJE

Da li subjekat ima usvojen poseban etički kodeks ponašanja koji je prilagođen prirodi i specifičnostima poslovanja subjekta?		
	Broj	Procenat

DA	83	77,6%
NE	24	22,4%
Ukupno	107	100%

Da li se poštuje procedura upoznavanja novih službenika sa odredbama etičkog kodeksa?		
	Broj	Procenat
DA	101	95,3%
NE	5	4,7%
Ukupno	106	100%

Da li ste definisali misiju i ključne ciljeve subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	105	98,1%
NE	2	1,9%
Ukupno	107	100%

Da li su zaposleni upoznati sa misijom i ključnim ciljevima subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	106	98,2%
NE	2	1,8%
Ukupno	108	100%

Da li imate odgovarajući Pravilnik o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta ?		
	Broj	Procenat
DA	106	98,2%
NE	2	1,8%
Ukupno	108	100%

Da li imate interni akt kojim su u vašem subjektu formalno utvrđene odgovornosti i ovlašćenja za svakog rukovodioca?		
	Broj	Procenat
DA	76	70,4%
NE	32	29,6%
Ukupno	108	100%

Da li postoji kadrovska politika za zapošljavanje odgovarajućih kadrova?		
	Broj	Procenat
DA	94	87,1%
NE	14	12,9%
Ukupno	108	100%

Da li se vrši ocjenjivanje rada zaposlenih?		
---	--	--

	Broj	Procenat
DA	86	80,4%
NE	21	19,6%
Ukupno	107	100%

Da li je utvrđen plan usavršavanja zaposlenih?		
	Broj	Procenat
DA	66	61,1%
NE	42	38,9%
Ukupno	108	100%

Da li se zaposleni stručno usavršavaju?		
	Broj	Procenat
DA	108	100%
NE	0	0%
Ukupno	108	100%

Da li rukovodioci prisustvuju obukama o tehnikama i vještinama upravljanja?		
	Broj	Procenat
DA	83	79,1%
NE	22	20,9%
Ukupno	105	100%

Da li rukovodioci prisustvuju obukama o boljem razumijevanju finansijskih, računovodstvenih i budžetskih procesa?		
	Broj	Procenat
DA	79	75,2%
NE	26	24,8%
Ukupno	105	100%

Da li su rukovodioci organizacionih jedinica uključeni u planiranje budžeta i alokaciju odobrenih sredstava/na koji način: učestvovali su u pripremi, konsultovani su u pripremi, konsultovani su, nisu bili uključeni ?		
	Broj	Procenat
DA	103	96,3%
NE	4	3,7%
Ukupno	107	100%

Da li imate usvojen Plan za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	66	62,3%
NE	40	37,7%
Ukupno	106	100%

UPRAVLJANJE RIZICIMA

Da li su rukovodioci organizacionih jedinica uključeni u proces identifikacije rizika?		
	Broj	Procenat
DA	81	77,9%
NE	23	22,1%
Ukupno	104	100%

Da li imate Registar rizika?		
	Broj	Procenat
DA	59	56,2%
NE	46	43,8%
Ukupno	105	100%

Navedite tri glavna rizika u Vašem subjektu?		
	Broj	Procenat
DA	81	87,1%
NE	12	12,9%
Ukupno	93	100%

Objasnite na koji način ste reagovali na rizike tokom izveštajnog perioda (prihvatanjem, prenošenjem, smanjenjem ili izbjegavanjem rizika)?		
	Broj	Procenat
DA	85	88,5%
NE	11	11,5%
Ukupno	96	100%

Da li se Registar rizika redovno ažurira?		
	Broj	Procenat
DA	53	56,9%
NE	40	43,1%
Ukupno	93	100%

Da li pripremate izveštaje o rizicima?		
	Broj	Procenat
DA	45	47,9%
NE	49	52,1%
Ukupno	94	100%

Da li zaposleni prisustvuju obukama u oblasti upravljanja rizicima?		
	Broj	Procenat
DA	64	64,6%
NE	35	35,4%
Ukupno	99	100%

KONTROLNE AKTIVNOSTI

Da li imate usvojenu Knjigu procedura sa operativnim pisanim uputstvima za rad i utvrđenim odgovornostima za glavne poslovne procese?		
	Broj	Procenat
DA	93	88,7%
NE	13	12,3%
Ukupno	106	100%

Da li procedure sadrže sve korake (revizorski trag) za efektivno funkcionisanje poslovnih procesa?		
	Broj	Procenat
DA	93	90,3%
NE	10	9,7%
Ukupno	103	100%

Da li imate procedure u kojoj je utvrđen način izvještavanja subjekata nad kojima vršite nadzor?		
	Broj	Procenat
DA	26	27,7%
NE	68	72,3%
Ukupno	94	100%

Da li odobravanje, ovjeravanje dokumentacije, ovlašćivanje, odnosno davanje saglasnosti za isplatu sredstava i evidentiranje poslovnog događaja obavljaju različita lica?		
	Broj	Procenat
DA	99	91,7%
NE	9	8,3%
Ukupno	108	100%

Da li se stvari nabavljene tokom godine evidentiraju u momentu nabavke?		
	Broj	Procenat
DA	102	95,3%
NE	5	4,7%
Ukupno	107	100%

Da li Komisija za popis upoređuje stanje dobijeno popisom sa stanjem iz knjigovodstva i utvrđuje rizike?		
	Broj	Procenat
DA	103	96,3%
NE	4	3,7%
Ukupno	107	100%

Da li je obezbjeđena kontrola pristupa sredstvima, evidencijama i njihovom korišćenju?		
	Broj	Procenat
DA	103	96,3%
NE	4	3,7%
Ukupno	107	100%

Koja će nova operativna pisana uputstva za rad biti pripremljena i usvojena u sljedećoj godini?		
	Broj	Procenat
DA	77	89,5%
NE	9	10,5%
Ukupno	86	100%

INFORMACIJE I KOMUNIKACIJE

Da li zaposleni dobijaju jasne i precizne smjernice i instrukcije za obavljanje poslova?		
	Broj	Procenat
DA	106	100%
NE	0	0%
Ukupno	106	100%

Da li rukovodilac subjekta blagovremeno dobija odgovarajuće informacije na osnovu kojih donosi odluke?		
	Broj	Procenat
DA	107	99,1%
NE	1	0,9%
Ukupno	108	100%

Da li rukovodilci organizacionih jedinica, nakon usvajanja budžeta, dobijaju informacije o dodjeljenim budžetskim sredstvima za realizaciju ciljeva iz njihove nadležnosti za tekuću godinu?		
	Broj	Procenat
DA	100	93,5%
NE	7	6,5%
Ukupno	107	100%

Da li rukovodilci organizacionih jedinica prije stvaranja obaveze provjeravaju raspoloživa sredstva za tu namjenu?		
	Broj	Procenat
DA	98	92,5%
NE	8	7,5%
Ukupno	106	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica imaju informacije o neizmirenim obavezama i izvršenju budžeta?		
	Broj	Procenat
DA	94	88,7%
NE	12	11,3%
Ukupno	106	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica pripremaju finansijske izvještaje o realizaciji ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	67	63,8%
NE	38	36,2%
Ukupno	105	100%

Da li se pripremljeni izvještaji analiziraju i na koji način?		
	Broj	Procenat
DA	79	79,8%
NE	20	20,2%
Ukupno	99	100%

Da li je utvrđen način izvještavanja u slučaju otkrivanja grešaka, nepravilnosti, pogrešne upotrebe sredstava, prevara ili nedozvoljenih radnji?		
	Broj	Procenat
DA	66	64,7%
NE	36	35,3%
Ukupno	102	100%

PRAĆENJE I PROCJENA

Da li lice zaduženo za sprovođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrola izvještava rukovodioca subjekta o stanju i razvoju ovog sistema i na koji način?		
	Broj	Procenat
DA	91	89,2%
NE	11	10,8%
Ukupno	102	100%

Da li se ažurira plan za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	63	67,7%
NE	30	32,3%
Ukupno	93	100%

Da je zaposlenima omogućeno da daju sugestije i preporuke za poboljšanje sistema unutrašnjih kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	94	94,00%
NE	6	6,00%
Ukupno	100	100%

Na koji način su rukovodioci upoznati o značaju i ulozi unutrašnje revizije u cilju unapređenja unutrašnjih kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	86	88,7%
NE	11	11,3%
Ukupno	97	100%

Da li se preporuke unutrašnje revizije sprovode? Navedite broj prihvaćenih preporuka i prosječno vrijeme njihove implementacije.		
	Broj	Procenat
DA	75	77,3%
NE	22	22,7%
Ukupno	97	100%

PRILOG 3.

IZVOD IZ REGISTARA UR

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

Tabela 3a

Red. br.	Naziv korisnika budžeta	Broj sistematizovanih	Broj raspoređenih
1	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva	4	2

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

¹² Vlada Crne Gore zaključkom broj 07-320 od 14. februara 2019. godine, utvrdila Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Ministarstva prosvjete kojim su u Odjeljenju za unutrašnju reviziju sistematizovana četiri radna mjesta i to: rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju, viši unutrašnji revizor, stariji unutrašnji revizor i mlađi unutrašnji revizor.

¹³ Od 01. marta 2019. godine u Ministarstvu kulture zasnovala radni odnos rukovoditeljka Odjeljenja za unutrašnju reviziju

¹⁴ Novim Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji koji je u primjeni od 1. aprila 2019. godine u Odjeljenju za unutrašnju reviziju sistematizovana su 3 radna mjesta i to rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju, viši i stariji unutrašnji revizor.

¹⁵ Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Agencije za nacionalnu bezbjednost zbog tajnosti nije dostupan

¹⁶ Od januara 2019. godine u Ministarstvu zdravlja raspoređena samo rukovoditeljka Odjeljenja za unutrašnju reviziju.

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

32.	Opština Nikšić	4	2
33.	Opština Ulcinj ¹⁸	*	-
34.	Opština Pljevlja	5 ¹⁹	2
35.	Opština Rožaje	5	4
36.	Opština Tivat	4	2
37.	Opština Herceg Novi	3	2
38.	Prijestonica Cetinje	4	2
	UKUPNO	134	84

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

Tabela 3b

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

¹⁸ 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.

¹⁹ Novim Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji koji je u primjeni od februara 2019. godine u Službi za unutrašnju reviziju sistematizovana su 3 radna mjesta: rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju, viši i mlađi unutrašnji revizor.

23	Opština Herceg Novi	DA	DA
24	Opština Kotor	DA	DA
25	Opština Nikšić	DA	DA
26	Opština Ulcinj	DA	NE
27	Opština Pljevlja	DA	DA
28	Opština Rožaje	DA	DA
29	Opština Tivat	DA	DA
30	Opština Plav	NE	NE

Pregled potpisanih sporazuma

Tabela 3c

CENTRALNI NIVO

Korisnik budžeta kome su povjereni poslovi	Korisnik budžeta koji je povjerio poslove
Ministarstvo finansija	Sekretarijat za zakonodavstvo Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore Fond za obeštećenje Zaštitnik imovinsko pravnih interesa Crne Gore Zavod za statistiku Regulatorna agencija za energetiku Državna komisija za kontrolu postupaka javnih nabavki Agencija za mirno rješavanje radnih sporova Polijska akademija Centar za posredovanje Fond za zastitu i ostvarivanje manjinskih prava Ustavni sud Ministarstvo nauke Zaštitnik ljudskih prava i sloboda Generalni sekretarijat Predsjednika Crne Gore ZU Institut za javno zdravlje Agencija za sprječavanje korupcije
Ministarstvo odbrane	Direkcija za zaštitu tajnih podataka
Ministarstvo rada i socijalnog staranja	Fond rada Socijalni savjet Ministarstvo za ljudska i manjinska prava Zavod za socijalnu i dječju zaštitu
Ministarstvo održivog razvoja i turizma	Nacionalna turistička organizacija Crne Gore JU Centar za ekotoksikološka ispitivanja Javno preduzeće za upravljanje morskim dobrom Crne Gore Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju JP Nacionalni parkovi Regionalni vodovod Crnogorsko primorje D.O.O."Project-consulting" Podgorica
Ministarstvo prosvjete	Zavod za školstvo Ispitni centar JU Centar za stručno obrazovanje
Ministarstvo ekonomije	Zavod za metrologiju

	Uprava za zaštitu konkurencije Sekretarijat za razvojne projekte JU Zavod za geološka istraživanja Uprava za ugljovodonike
Ministarstvo unutrašnjih poslova	Uprava za kadrove
Ministarstvo kulture	Crnogorska akademija nauka i umjetnosti Državni arhiv Crnogorsko narodno pozorište Centar za konzervaciju i arheologiju Prirodnjački muzej Crne Gore JU Nacionalna biblioteka „Đurđe Crnojević“ Biblioteka za slijepe Crne Gore JU Crnogorska kinoteka Centar savremene umjetnosti Crne Gore Muzički centar Crne Gore JU Narodni muzej Crne Gore Pomorski muzej Crne Gore (2019. godina)
Ministarstvo zdravlja	Ministarstvo sporta
Skupština Crne Gore	Agencija za nadzor osiguranja Nacionalni Savjet Albanaca u Crnoj Gori (NSA)

LOKALNI NIVO

Opština Nikšić	Opština Plužine Opština Šavnik
Opština Tivat	Opština Mojkovac Opština Kolašin (2019. godina)
Opština Pljevlja	Opština Žabljak (2019. godina)
Opština Danilovgrad	Agencija za civilno vazduhoplovstvo

Pregled korisnika budžeta koji nijesu odredili rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju

Tabela 3d

Red. Br.	Naziv korisnika sredstava budžeta	Rukovodilac jedinice nije određen
1	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	Ne ²⁰
2	Ministarstvo javne uprave	Ne ²¹
3	Ministarstvo kulture	Ne ²²
4	Ministarstvo pravde	Ne
5	Uprava za inspekcijske poslove	Ne
6	Opština Bijelo Polje	Ne ²³

Pregled uspostavljanja unutrašnje revizije u javnom sektoru

Tabela 3e

²⁰ Rukovodilac Odjeljenja za unutrašnju reviziju određen tokom 2019. godine

²¹ Rukovodilac Odjeljenja za unutrašnju reviziju određen tokom 2019. godine

²² Rukovodilac Odjeljenja za unutrašnju reviziju određen tokom 2019. godine

²³ Rukovodilac Službe za unutrašnju reviziju određen tokom 2019. godine

R.br.	Naziv ministarstva/drugog samostalnog organa	Unutrašnja revizija	Budžet 2019
1	Ministarstvo unutrašnjih poslova	Da, 3 revizora	28,543,517.91
2	Ministarstvo odbrane	Da, 3 revizora	48,661,776.38
3	Ministarstvo finansija	Da, 6 revizora	129,896,877.34
4	Ministarstvo vanjskih poslova	Da, 1 revizor	18,426,682.17
5	Ministarstvo prosvjete	Da, 2 revizora	154,773,396.82
6	Ministarstvo kulture	Da, 2 revizora	6,892,238.54
7	Ministarstvo ekonomije	Da, 1 revizor	10,785,964.02
8	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva	Da, 2 revizora	15,549,457.44
9	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja	Da, 3 revizora	23,951,124.62
10	Ministarstvo održivog razvoja i turizma	Da, 3 revizora	8,781,662.47
11	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	Da, 2 revizora	97,681,031.48
12	Ministarstvo javne uprave	Da, 2 revizora	7,902,164.46
13	Ministarstvo pravde	Da, 1 revizor	3,301,761.18
14	Ministarstvo zdravlja	Da, 2 revizora	3,807,369.87
15	Fond PIO Crne Gore	Da, 3 revizora	435,381,800.95
16	Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore	Da, 2 revizora	237,287,786.97
17	Zavod za zapošljavanje Crne Gore	Da, 2 revizora	25,545,820.77
18	Univerzitet Crne Gore	Da, 2 revizora	19,357,229.00
19	Uprava za inspeksijske poslove	Da, 1 revizor	4,854,751.57
20	Crveni Krst Crne Gore	Da, 1 revizor	275,000.00
21	Agencija za nacionalnu bezbjednost	Da, 3 revizora	8,302,470.91
22	Sudstvo	Da, 2 revizora	29,982,031.69
23	Skupština Crne Gore	Da, 2 revizora	9,030,907.90
24	Državna revizorska institucija	Da, 2 revizora	1,820,447.25

Revizija uspostavljena sporazumom			
25	Sekretarijat za zakonodavstvo	Sporazum Ministarstvo finansija	385,073.06
26	Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore	Sporazum Ministarstvo finansija	7,044,562.77
27	Fond za obeštećenje	Sporazum Ministarstvo finansija	2,669,154.19
28	Zaštitnik imovinsko pravnih interesa Crne Gore	Sporazum Ministarstvo finansija	759,806.96
29	Uprava za statistiku	Sporazum Ministarstvo finansija	1,790,234.33
30	Državna komisija za kontrolu postupaka javnih nabavki	Sporazum Ministarstvo finansija	419,718.38

31	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova	Sporazum Ministarstvo finansija	581,813.96
32	Policijska akademija	Sporazum Ministarstvo finansija	1,221,653.80
33	Centar za posredovanje	Sporazum Ministarstvo finansija	370,000.00
34	Fond za zastitu i ostvarivanje manjinskih prava	Sporazum Ministarstvo finansija	1,366,106.15
35	Ustavni sud	Sporazum Ministarstvo finansija	1,129,415.52
36	Ministarstvo nauke	Sporazum Ministarstvo finansija	5,082,306.21
37	Zaštitnik ljudskih prava i sloboda	Sporazum Ministarstvo finansija	695,322.43
38	Predsjednik Crne Gore	Sporazum Ministarstvo finansija	1,009,683.40
39	Agencija za sprječavanje korupcije	Sporazum Ministarstvo finansija	1,631,280.00
40	Direkcija za zaštitu tajnih podataka	Sporazum Ministarstvo odbrane	257,196.60
41	Fond rada	Sporazum Ministarstvo rada i socijalnog staranja	1,719,314.46
42	Socijalni savjet	Sporazum Ministarstvo rada i socijalnog staranja	92,591.05
43	Ministarstvo za ljudska i manjinska prava	Sporazum Ministarstvo rada i socijalnog staranja	2,780,810.57
44	Zavod za socijalnu i dječju zaštitu	Sporazum Ministarstvo rada i socijalnog staranja	316,875.16
45	Nacionalna turistička organizacija Crne Gore	Sporazum Ministarstvo održivog razvoja i turizma	2,005,583.94
46	Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju	Sporazum Ministarstvo održivog razvoja i turizma	1,468,547.30
47	Zavod za školstvo	Sporazum Ministarstvo prosvjete	1,529,805.46
48	Ispitni centar	Sporazum Ministarstvo prosvjete	869,949.18
49	Centar za stručno obrazovanje	Sporazum Ministarstvo prosvjete	764,816.05

50	Zavod za metrologiju	Sporazum Ministarstvo ekonomije	1,220,368.36
51	Agencija za zaštitu konkurencije	Sporazum Ministarstvo ekonomije	795,506.00
52	Sekretarijat za razvojne projekte	Sporazum Ministarstvo ekonomije	473,009.50
53	Uprava za ugljovodonike	Sporazum Ministarstvo ekonomije	226,813.75
54	Uprava za kadrove	Sporazum Ministarstvo unutrašnjih poslova	1,568,907.90
55	Crnogorska Akademija nauka i umjetnosti	Sporazum Ministarstvo kulture	1,999,569.33
56	Državni arhiv	Sporazum Ministarstvo kulture	2,021,223.64
57	Crnogorsko narodno pozorište	Sporazum Ministarstvo kulture	2,500,397.85
58	Centar za konzervaciju i arheologiju Crne Gore	Sporazum Ministarstvo kulture	1,036,761.16
59	Prirodnjački muzej Crne Gore	Sporazum Ministarstvo kulture	550,018.01
60	JU Nacionalna biblioteka Đurđe Crnojević	Sporazum Ministarstvo kulture	1,390,448.31
61	Biblioteka za slijepe Crne Gore	Sporazum Ministarstvo kulture	282,026.19
62	Crnogorska kinoteka	Sporazum Ministarstvo kulture	268,441.32
63	Centar savremene umjetnosti Crne Gore	Sporazum Ministarstvo kulture	782,220.08
64	Muzički centar Crne Gore	Sporazum Ministarstvo kulture	1,776,921.52
65	Narodni muzej Crne Gore	Sporazum Ministarstvo kulture	2,309,467.85
66	Pomorski muzej Crne Gore (2019. godina)	Sporazum Ministarstvo kulture	375,612.70
67	Ministarstvo sporta i mladih	Sporazum Ministarstvo zdravlja	7,184,438.63
Data saglasnost za sporazum			
68	Kraljevsko pozorište "Zetski Dom"	Pokrenut postupak za sporazumom sa Ministarstvom zdravlja	871,158.87

69	Tužilaštvo	Pokrenut postupak za sporazumom sa Ministarstvom finansija	9,165,607.89
70	Centar za obuku u sudstvu i državnom tužilaštvu (2019. godina)	Pokrenut postupak za sporazumom sa Sekretarijatom Sudskog savjeta	619,414.12
Novim Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru u članu 49 definisano 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.			
Kapitalni budžet (1) + transakcije finansiranja izdataka (2) + rezerve (3)			
Redni broj	Korisnik sredstava budžeta CG	Pokrivenost UR	
1	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva Direkcija za saobraćaj	DA	245,200,000.00
2	Ministarstvo održivog razvoja i turizma	DA	45,575,000.00
3	Transakcije finansiranja izdataka (Ministarstvo finansija)	DA	176,280,000.00
4	Rezerve (Ministarstvo finansija)	DA	13,057,693.14

PRILOG 4.
ANALIZA PODATAKA IZ GI-UR 2017.

Pitanja i odgovori GI-UR 2018

Unutrašnja revizija je organizaciono uspostavljena aktom o unutrašnjoj organizaciji		
	Broj	Procenat

Da	32	37.2
Ne	54	62.8
Ukupno	86	100.0

Unutrašnja revizija je uspostavljena:		
	Broj	Procenat
Organizovanjem posebne jedinice u okviru subjekta	32	37.2
Povjeravanjem poslova unutrašnje revizije	54	62.8
Ukupno	86	100.0

Jedinica za unutrašnju reviziju je neposredno odgovorna rukovodiocu subjekta:		
	Broj	Procenat
Da	32	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	32	100.0

Rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju je određen?		
	Broj	Procenat
Da	26	81.3
Ne	6 ²⁴	18.7
Ukupno	32	100.0

Sistematizovani broj unutrašnjih revizora		
Broj revizora	Broj jedinica UR	Procenat
2	2	6.2
3	11	34.4
4	12	37.5
5	4	12.5
6	1	3.1
7	2	6.2
Ukupno	32 ²⁵	100.0

Popunjeni broj unutrašnjih revizora		
Broj revizora	Broj jedinica UR	Procenat
1	7	21.9

²⁴ Na kraju 2018. godine rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju nije bio određen u 6 subjekta (Ministarstvo pravde, Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Ministarstvo kulture, Ministarstvo javne uprave, Uprava za inspeksijske poslove i Opština Bijelo Polje).

²⁵ Od 32 jedinica koje su uspostavile posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju i koje su u obavezi da godišnji izvještaj o radu dostave CHU, Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji nije donesen kod 2 jedinice za unutrašnju reviziju, dok Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Agencije za nacionalnu bezbjednost nije dostupan.

2	15	46.9
3+	10	31.2
Ukupno	32	100.0

Unutrašnji revizori obavljaju isključivo poslove unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	32	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	32	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa cjelokupnoj dokumentaciji		
	Broj	Procenat
Da	45	97.8
Ne	1	2.2
Ukupno	46	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa podacima i informacijama		
	Broj	Procenat
Da	45	97.8
Ne	1	2.2
Ukupno	46	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa rukovodiocu subjekta		
	Broj	Procenat
Da	45	97.8
Ne	1	2.2
Ukupno	46	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa rukovodiocima i zaposlenima		
	Broj	Procenat
Da	45	97.8
Ne	1	2.2
Ukupno	46	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa sredstvima subjekta koji su od značaja za sprovođenje revizije		
	Broj	Procenat
Da	45	97.8
Ne	1	2.2
Ukupno	46	100.0

Unutrašnji revizori postupaju po metodologiji rada unutrašnje revizije (Priručnik za unutrašnju reviziju)		
	Broj	Procenat
Da	32	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	32	100.0

Unutrašnji revizori osim metodologije koriste sopstveno metodološko uputstvo?		
	Broj	Procenat
Da	0	0.0
Ne	32	100.0
Ukupno	32	100.0

Unutrašnji revizori u obavljanju pojedinačne revizije u potpunosti se pridržavaju propisanih faza revizorskog procesa		
	Broj	Procenat
Da	32	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	32	100.0

Rukovodilac subjekta i rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju potpisali su Povelju unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	31	96.9
Ne	1	3.1
Ukupno	32	100.0

Unutrašnji revizori se pridržavaju načela i pravila Etičkog kodeksa unutrašnjih revizora		
	Broj	Procenat
Da	32	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	32	100.0

Izrađen je strateški plan unutrašnje revizije?		
	Broj	Procenat
Da	31	96.9
Ne	1	3.1
Ukupno	32	100.0

Strateški plan revizije izrađen je na osnovu procjene rizika?		
---	--	--

	Broj	Procenat
Da	31	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	31	100.0

Izrađen je godišnji plan unutrašnje revizije?		
	Broj	Procenat
Da	29	90.6
Ne	3	9.4
Ukupno	32	100.0

Godišnji plan unutrašnje revizije izrađen je na osnovu strateškog plana unutrašnje revizije?		
	Broj	Procenat
Da	29	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	29	100.0

Ukupan broj planiranih revizija prema godišnjem planu		
	Broj	Procenat
1 – 3	6	20.7
4 – 6	18	62.1
7 – 10	5	17.2
Ukupno	29	100.0

Ukupan broj naknadno planiranih (ad hoc) revizija		
	Broj	Procenat
1 – 3	17	94.4
4 – 6	0	0.0
7+	1	5.6
Ukupno	18	100.0

Ukupan broj obavljenih revizija za koje su izrađeni konačni revizorski izvještaji		
	Broj	Procenat
1-5	21	72.4
6-10	7	24.1
11+	1	3.5
Ukupno	29	100.0

Konačni revizorski izvještaji po okončanju svake revizije dostavljaju se rukovodiocu subjekta sa predlogom plana aktivnosti za sprovođenje preporuka		
	Broj	Procenat
Da	43	100.0

Ne	0	0.0
Ukupno	43	100.0

Za preporuke u revizorskim izvještajima jedinica za unutrašnju reviziju ima bazu podataka za praćenje sprovođenja preporuka		
	Broj	Procenat
Da	30	93.7
Ne	2	6.3
Ukupno	32	100.0

Preporuke se prate prema planu aktivnosti za sprovođenje preporuka		
	Broj	Procenat
Da	31	96.9
Ne	1	3.2
Ukupno	32	100.0

Broj datih preporuka u revizorskim izvještajima		
	Broj	Procenat
1-10	7	25.0
11-20	10	35.7
21-30	5	17.9
31-50	4	14.3
51-100	2	7.1
Ukupno	28	100.0

Broj sprovedenih preporuka		
	Broj	Procenat
0-3	11	37.9
4-10	10	34.5
11-20	4	13.8
21-30	1	3.5
31+	3	10.3
Ukupno	29	100.0

Broj djelimično sprovedenih preporuka		
	Broj	Procenat
0-3	24	82.8
4-5	2	6.9
6-10	2	6.9
11+	1	3.4

Ukupno	29	100.0
---------------	----	-------

Broj nesprovedenih preporuka		
	Broj	Procenat
1 – 5	7	26.9
6 – 10	6	23.1
11+	13	50.0
Ukupno	26	100.0

Ukupan broj dana za planirane unutrašnje revizije prema godišnjem planu		
	Broj	Procenat
1-100	14	35.9
101-200	13	33.3
201-300	8	20.5
301-500	3	7.7
501-1000	1	2.6
Ukupno	39	100.0

Ukupan broj dana za obavljene unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
1-100	18	43.9
101-200	14	34.1
201-300	5	12.2
301-500	3	7.3
501-1000	1	2.4
Ukupno	41	100.0

Prosječno vrijeme po obavljenoj pojedinačnoj reviziji		
	Broj	Procenat
1-20	1	2.4
21-40	23	56.1
41-60	15	36.6
61-80	2	4.9
Ukupno	41	100.0