



CRNA GORA
MINISTARSTVO FINANSIJA I SOCIJALNOG STARANJA

**KONSOLIDOVANI IZVJEŠTAJ O
UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNJIM KONTROLAMA
U JAVNOM SEKTORU CRNE GORE
ZA 2020. GODINU**

Podgorica, jun 2021. godine

REZIME

Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru za 2020. godinu, u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru ("Sl.list Crne Gore", br. 75/18), pripremio je Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija i socijalnog staranja.

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

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

SVRHA

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

U izvještaju su date informacije o aktivnostima koje su preduzete od strane korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave, kao i Direktorata za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija i socijalnog staranja tokom 2020. godine u cilju harmonizacije i razvoja ovog sistema.

Napredak u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola

Stanje u oblasti upravljanja i primjeni COSO principa varira na nivou svakog korisnika sredstava budžeta, ali podaci pokazuju da je u i prethodnoj godini ostvaren određen napredak i da je veliki broj korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave preduzeo neophodne korake na uspostavljanju i unapređenju upravljanja i kontrola. Nedovoljan napredak se bilježi u dijelu usvajanja Plana za unapređenje upravljanja i kontrola a podaci o ostvarenom napretku su prikazani u narednoj tabeli.

Sprovedene aktivnosti za unapređenje upravljanja i kontrola kod korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou u 2020. godini	2020
Donijeti planovi za unapređenje upravljanja i kontrola	41%
Imenovana lica za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola	96%
Donijete knjige procedura	92%
Imenovana lica za za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima	83%
Registar rizika	84%

Prethodna godina donijela je brojne izazove u svim oblastima, pa tako i u oblasti upravljanja i kontrola. Iako je veći dio godine uslovio rad u izmijenjenim uslovima, Direktor za centralnu harmonizaciju je u 2020. godini je preduzimao aktivnosti na unapređenju upravljanja i kontrola kroz razvijanje metodološkog uputstva za jačanje odgovornosti rukovodioca i delegiranje ovlašćenja, kao i kroz pružanje podrške korisnicima sredstava budžeta u implementaciji procesa upravljanja rizicima. Takođe, organizovane su i obuke iz oblasti upravljanja i kontrola za rukovodioce i zaposlene u javnom sektoru, ali ne na način koji su prvobitno planirane, zbog propisanih epidemioloških mjera.

Napredak u oblasti unutrašnje revizije

Zbog situacije izazvane COVID – 19 virusom, funkcija unutrašnje revizije suočila se tokom 2020. godine sa brojnim izazovima. Najveći izazov, tokom 2020. godine, bilo je organizovati rad unutrašnjih revizora od kuće, što je podrazumijevalo ograničenje obuhvata i pristupa dokumentaciji. Sve ovo uticalo je na smanjenje broja obavljenih revizija, broja datih preporuka, kao i na kvalitet datih preporuka.

Na drugoj strani, ono što ohrabruje je da je tokom 2020. godine, povećan broj raspoređenih unutrašnjih revizora, kao i značajno povećanje obavljenih periodičnih samoocjena kao bitne komponente Programa obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta rada unutrašnje revizije.

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

Direktor za centralnu harmonizaciju je posebnu pažnju posvetio sertifikaciji i kontinuiranoj profesionalnoj edukaciji unutrašnjih revizora.

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

Ocjena sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola

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

- **Upravljačka odgovornost** još uvijek nije sastavni dio kulture upravljanja u javnom sektoru. Kako bi se ojačala odgovornost za realizaciju ciljeva potrebno je delegirati ovlašćenja rukovodiocima organizacionih jedinica da donose odluke, ali i da finansijski upravljaju sredstvima koja su neophodna za ostvarivanje ciljeva. Na ovaj način se naglašava odgovornost za (ne)ostvarivanje ciljeva (u skladu sa propisima), nasuprot samo usmjerenosti na usklađenost sa propisima.
- Finansijski izvještaji koji se pripremaju u institucijama pružaju informacije o ostvorenoj potrošnji/utrošenim sredstvima u odnosu na odobren budžet. Međutim, izvještaji treba da budu sveobuhvatni i pružaju neophodne informacije donosiocima odluka o utrošenim sredstvima za realizaciju ciljeva.
- **Ostvaren je napredak u upravljanju rizicima** u 2020. godini kroz donošenje registra rizika. Međutim, rukovodioci još uvijek nijesu u potpunosti prihvatili proces upravljanja rizicima kao pomoć u upravljanju, odnosno donošenju odluka, što ukazuje da je potrebno i dalje jačati svijest o značaju upravljanja rizicima u javnom sektoru.
- Organizacije u javnom sektoru, ne uzimajući u obzir aktivnosti unutrašnje i eksterne revizije, ne prate u dovoljnoj mjeri uspostavljene sisteme unutrašnjih kontrola, što dugoročno može dovesti do neefektivnosti uspostavljenih kontrola. Kako bi se utvrdilo da li uspostavljeni sistemi funkcionišu na planirani način i doprinose postizanju ciljeva neophodno je sprovoditi sistematične i sveobuhvatne samoprocjene unutrašnjih kontrola. Samoprocjena omogućava da se blagovremeno uoče određene slabosti, ali i prostor za dalje unapređenje.
- Rukovodioci još uvijek nedovoljno razumiju značaj unutrašnje revizije za ostvarivanje poslovnih ciljeva korisnika sredstava budžeta, što utiče na ostvarivanje uloge unutrašnje revizije u skladu sa Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu unutrašnje revizije.
- Funkcija unutrašnje revizije u javnom sektoru Crne Gore, usmjerena je na unapređenje rada pojedinačnih poslovnih procesa ili aktivnosti, odnosno unutrašnjih kontrola u tim procesima, a manje na unapređenje procesa upravljanja. Zbog toga je fokus funkcije unutrašnje revizije u javnom sektoru potrebno usmjeriti na strategije, ciljeve i rizik na nivou subjekta javnog sektora u skladu sa očekivanjima rukovodilaca javnog sektora.

Uprkos ostvarenom napretku, neophodno je da svi korisnici sredstava budžeta kontinuirano procjenjuju i unapređuju praksu upravljanja i unutrašnjih kontrola. Jačanje odgovornosti rukovodioca za povjerene zadatke i ostvarivanje ciljeva je presudno za dobro upravljanje, transparentnost i povjerenje građana u funkcionisanje javnog sektora.

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

1. UVOD

1.1. Način i metodologija izrade izvještaja

Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama za 2020. godinu, u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru ("Sl.list Crne Gore", br. 75/18), pripremio je Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija i socijalnog staranja.

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

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

1.2. Svrha

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

U izvještaju su date informacije o aktivnostima koje su preduzete od strane korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave, kao i Direktorata za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija i socijalnog staranja tokom 2020. godine u cilju harmonizacije i razvoja ovog sistema.

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

2. REALIZACIJA ZAKLJUČAKA KONSOLIDOVANOG IZVJEŠTAJA O UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNJIM KONTROLAMA U JAVNOM SEKTORU CRNE GORE ZA 2019. GODINU

Vlada Crne Gore je, na sjednici od 18. juna 2020. godine, razmatrala i usvojila Konsolidovani izvještaj o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru Crne Gore za 2019. godinu i donijela sljedeće zaključke:

1. Zadužuju se svi korisnici sredstava budžeta Crne Gore da sprovedu samoprocjenu unutrašnjih kontrola u skladu s Pravilnikom o načinu uspostavljanja i unapređenja upravljanja i kontrola u javnom sektoru i obavijeste Ministarstvo finansija do kraja marta 2021. godine o realizaciji. Zadužuje se Ministarstvo finansija da pruži stručnu pomoć u realizaciji.

Realizacija zaključka: Ministarstvo finansija i socijalnog staranja je u saradnji sa Upravom za kadrove tokom 2020. godine organizovalo obuku na temu: „Samoprocjena unutrašnjih kontrola“ radi pružanja podrške u realizaciji samoprocjene. Međutim, samo tri korisnika sredstava budžeta Crne Gore su obavijestila Ministarstvo finansija i socijalnog staranja o realizaciji sprovedene samoprocjene unutrašnjih kontrola.

2. Preporučuje se svim korisnicima sredstava budžeta lokalne samouprave da sprovedu samoprocjenu unutrašnjih kontrola u skladu s Pravilnikom o načinu uspostavljanja i unapređenja upravljanja i kontrola u javnom sektoru i obavijeste Ministarstvo finansija do kraja marta 2021. godine o realizaciji. Zadužuje se Ministarstvo finansija da pruži pomoć u realizaciji.

Realizacija zaključka: Ministarstvo finansija i socijalnog staranja je u saradnji sa Upravom za kadrove tokom 2020. godine organizovalo obuku na temu: „Samoprocjena unutrašnjih kontrola“ radi pružanja podrške u realizaciji samoprocjene. Međutim, samo jedan korisnik sredstava budžeta lokalne samouprave je obavijestio Ministarstvo finansija i socijalnog staranja o realizaciji sprovedene samoprocjene.

3. Zadužuju se Ministarstvo održivog razvoja i turizma, Fond penzijskog i invalidskog osiguranja, Uprava javnih radova i Uprava policije da preuzmu aktivnosti na popunjavanju radnog mjesta rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju i da o tome obavijeste Ministarstvo finansija najkasnije do kraja 2020.godine.

Realizacija zaključka: Ministarstvo održivog razvoja i turizma i Fond penzijskog i invalidskog osiguranja su realizovali zaključak. Uprava javnih radova i Uprava policije nijesu obavijestili Ministarstvo finansija i socijalnog staranja o realizaciji zaključka.

4. 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 49 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i izvrši raspoređivanje i o tome obavijesti Ministarstvo finansija najkasnije do kraja 2020. godine.

Realizacija zaključka: Opština Plav je djelimično realizovala zaključak na način što je izmijenila i dopunila Odluku o organizaciji i načinu rada lokalne uprave kojom je uspostavljena Služba za unutrašnju reviziju i rasporedila rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju.

5. Preporučuje se opštini Budva da popuni radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i preduzme aktivnosti na donošenju akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji i popunjavanju sistematizovanih radnih mjesta i o tome obavijesti Ministarstvo finansija najkasnije do kraja 2020. godine.

Realizacija zaključka: Opština Budva nije obavijestila Ministarstvo finansija i socijalnog staranja o realizaciji zaključka.

6. Preporučuje se opštinama Andrijevića, Petnjica, Gusinje i Tuzi da obezbijede vršenje funkcije unutrašnje revizije na jedan od načina propisanih Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru, i to: organizovanjem posebne organizacione jedinice za unutrašnju reviziju u okviru subjekta ili obavljanjem poslova unutrašnje revizije od strane jedinice unutrašnje revizije drugog subjekta putem sporazuma i da o tome, najkasnije do kraja 2020. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: Opština Andrijevića je obavijestila Ministarstvo finansija i socijalnog staranja da je realizovala zaključak i zaključila sporazum o povjeravanju poslova unutrašnje revizije sa opštinom Berane, dok opštine Petnjica, Gusinje i Tuzi nijesu obavijestile Ministarstvo finansija i socijalnog staranja o realizaciji zaključka.

7. Zadužuju se Ministarstvo pravde, Ministarstvo vanjskih poslova, Ministarstvo prosvjete, Ministarstvo ekonomije, Ministarstvo saobraćaja i pomorstva, Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore, Zavod za zapošljavanje Crne Gore, Ministarstvo javne uprave, Ministarstvo zdravlja, Univerzitet Crne Gore i Crveni Krst Crne Gore da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i o tome, najkasnije do kraja 2020. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: Ministarstvo rada i socijalnog staranja i Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore su realizovali zaključak. Ministarstvo pravde, Ministarstvo vanjskih poslova, Ministarstvo prosvjete, Ministarstvo ekonomije, Ministarstvo saobraćaja i pomorstva, Zavod za zapošljavanje Crne Gore, Ministarstvo javne uprave, Ministarstvo zdravlja, Univerzitet Crne Gore i Crveni Krst Crne Gore nijesu obavijestili Ministarstvo finansija i socijalnog staranja o realizaciji zaključka.

8. Preporučuje se Prijestonici Cetinje i opštinama Bar, Bijelo Polje, Herceg Novi, Kotor, Nikšić, Pljevlja i Tivat da preduzmu aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore, koja nijesu popunjena u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i o tome, najkasnije do kraja 2020. godine, obavijeste Ministarstvo finansija.

Realizacija zaključka: Opštine Kotor i Nikšić su realizovale zaključak.

Opština Bar je djemično realizovala zaključak i popunila radno mjesto za mlađeg unutrašnjeg revizora.

Opština Bijelo Polje je preduzela aktivnosti na popunjavanju radnih mjesta za unutrašnje revizore na način što je tokom 2020. godine raspisala oglas za popunu upražnjenog radnog mjesta – mlađi unutrašnji revizor. Na raspisani oglas, niko od prijavljenih kandidata nije ispunjavao tražene uslove predviđene oglasom, te je iz tog razloga to radno mjesto i dalje nepopunjeno.

Priestonica Cetinje i opštine Herceg Novi, Pljevlja i Tivat nijesu obavijestile Ministarstvo finansija i socijalnog staranja o realizaciji zaključka.

3. UPRAVLJANJE I UNUTRAŠNJE KONTROLE U JAVNOM SEKTORU

3.1. Okvir za upravljanje i unutrašnje kontrole, zasnovan na COSO Integrisanom okviru Unutrašnje kontrole (2013)

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

Neefikasne unutrašnje kontrole:

- zbog nedovoljno informacija, utiču na povećanje rizika koji mogu dovesti do zloupotrebe resursa od strane rukovodioca ili zaposlenih.
- u smislu fizičke bezbjednosti, neadekvatnog razdvajanja ovlašćenja i neadekvatne dokumentacije mogu voditi ka zloupotrebi resursa od strane zaposlenih
- mogu rezultirati netačnim internim izvještavanjem i planiranjem i uticati na generisanje neizmirenih obaveza.

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

COSO¹ Integrisani Okvir

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

¹ Komitet sponzorskih organizacija Tredvej komisije (COSO) koji su osnovali: Institut internih revizora, Američki institut ovlašćenih računovođa u javnom sektoru, Američko udruženje računovođa, Institut računovođa u upravljačkom računovodstvu i Međunarodno udruženje finansijskih direktora.

Grafik 1: COSO kocka

Prema COSO-u, postoji direktna veza između:

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



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

Tabela 1. Pregled COSO komponent i principa unutrašnjih kontrola

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

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

3.2. Upravljanje i unutrašnje kontrola – osnov za ocjenu

Svi korisnici sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave obavezni su da dostave Godišnji izvještaj o aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola Direktoratu za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija i socijalnog staranja.²

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

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

U saradnji sa Upravom za kadrove u februaru 2021. godine organizovane su obuke za korisnike sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave sa ciljem pojašnjenja pitanja koja se tiču izvještavanja za 2020. godinu.

Direktorat za centralnu harmonizaciju poslao je podsjetnik na adresu 100 korisnika sredstava budžeta³ (76 na centralnom i 24 na lokalnom nivou) na obavezu dostavljanja Godišnjeg izvještaja o aktivnostima na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola. Osim pismeno, korisnici budžeta su dostavljali izvještaje i elektronski, uz pomoć probne platforme za

² U skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru Skupština Crne Gore, Ustavni sud Crne Gore, sudovi, Sudski savjet, Državno tužilaštvo, Tužilački savjet, Centralna banka, Državna revizorska institucija, Zaštitnik ljudskih prava i sloboda, Agencija za nacionalnu bezbjednost i nezavisna regulatorna tijela izvještaj dostavljaju nadležnim tijelima Skupštine, uz godišnji izvještaj o radu.

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

³ Broj korisnika sredstava budžeta mijenja se u skladu sa izmjenama Uredbe o organizaciji i načinu rada državne uprave i Zakonom o budžetu za tekuću godinu. Ministarstvo finansija i socijalnog staranja je prilikom pripreme ovog izvještaja u dijelu koji se odnosi na upravljanje i kontrole obrađivalo informacije dostavljene od korisnika sredstava budžeta prepoznatih Uredbom o izmjenama i dopuni Uredbe o organizaciji i načinu rada državne uprave („Službeni list Crne Gore“, br. 118/20, 121/20, 001/21, 002/21). Podsjetnici nijesu poslani korisnicima budžeta kao što su: Savjeti, Komisije i druga radna tijela.

elektronsko izvještavanje. Izvještaj je dostavilo 93% korisnika sredstva budžeta. Iako je procenat dostavljenih izvještaja manji za 2% u odnosu na prošlu godinu, obuhvaćen je najveći broj korisnika sredstva budžeta.

Dvije uprave i četiri opštine nijesu dostavile pomenuti izvještaj, pri čemu posebno naglašavamo **opštinu Budva, koja do sada nije ispunila zakonsku obavezu dostavljanja pomenutog izvještaja**. Podaci o dostavljenim izvještajima dati su u Tabeli 2, a detaljan spisak dat je u Tabeli 1 u Prilogu 1.

Tabela 2. Podaci o dostavljenim izvještajima

	Poslato	Nije dostavilo	Dostavljeno
Ministarstva	12	/	12
Uprave	19	2	17
Sekretarijati	2	/	2
Zavodi	7	/	7
Direkcije	1	/	1
Agencije	6	/	6
Fondovi	5	/	5
Ostali korisnici	24	1	23
Opštine	24	4	20
UKUPNO:	100	7	93

Ocjena stanja sistema upravljanja i kontrola u 2020. godini vršena je na osnovu datih odgovora iz upitnika o samoprocjeni upravljanja i kontrola, kao i na osnovu kontinuirane saradnje sa predstavnicima korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave.

3.3. Trenutno stanje u oblasti upravljanja i unutrašnjih kontrola

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

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

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

Tabela 3. Implementacija upravljanja i kontrola na centralnom i lokalnom nivou u 2020. godini

Aktivnosti na unapređenju upravljanja i kontrola	%
Plan unapređenja upravljanja i kontrola	41%
Lica za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola	96%
Knjiga procedura	92%
Lice za za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima	83%
Registar rizika	84%

Ukoliko posmatramo posebno centralni i lokalni nivo, podaci u narednoj tabeli pokazuju da su korisnici sredstava budžeta Crne Gore ostvarili veći procenat implementacije u odnosu na korisnike sredstava budžeta jedinica lokalne samouprave. U odnosu na prošlu godinu, na lokalnom nivou je uočen napredak u iznosu od 13% u imenovanju lica za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa upravljanja rizicima i za 9% u donošenju registra rizika.

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

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

3.4. Upitnik o samoprocjeni upravljanja i kontrola

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

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

3.4.1. Kontrolno okruženje

Kontrolno okruženje je osnovna komponenta unutrašnje kontrole, jer utiče na svijest zaposlenih o potrebi postojanja unutrašnjih kontrola i predstavlja osnovu za sve druge komponente.

Kontrolno okruženje definiše strukturu unutrašnjih kontrola i pravila ponašanja 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.

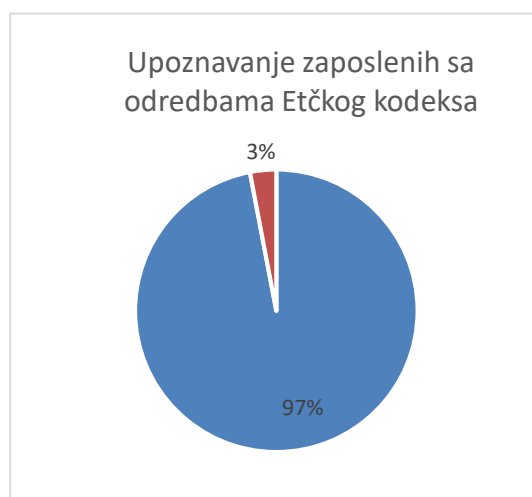
Nivo do kojeg su principi kontrolnog okruženja ostvareni ukazuje koliko su rukovodioci posvećeni uspješnom ostvarivanju ciljeva i da li svojim ličnim i profesionalnim integritetom motivišu zaposlene da poštuju unutrašnje kontrole. Ukoliko ova komponenta nije snažna, sveukupan sistem unutrašnje kontrole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

Pokazivanje posvećenosti integritetu i etičkim vrijednostima

Etičke vrijednosti i integritet su ključni elementi koji doprinose dobrom kontrolnom okruženju. Podrazumijevaju standarde koji predstavljaju okvir za ponašanje zaposlenih.

Odgovori iz upitnika pokazuju da samo 3% institucija nije upoznalo zaposlene sa odredbama Etičkog kodeksa. Iako je 76% institucija (za 3% više u odnosu na prošlu godinu) navelo da postoje jasna pravila kojima se regulišu situacije potencijalnih sukoba interesa i način postupanja. Međutim, obrazloženja koja su data za ovo pitanje ukazuju da korisnici to poistovećuju sa planom integriteta i da je potrebno dalje unapređivati znanja svih zaposlenih u ovaj oblasti.

Grafik 2: Upoznatost sa Etičkim kodeksom



Zaposleni su upoznati kome mogu da prijave sumnje na nepravilnosti i prevare u 92% institucija. Međutim, samo su dvije institucije izvijestile da su u protekloj godini bile podnijete prijave, što je razumljivo jer je sistem za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare u subjektu nova obaveza za korisnike sredstava budžeta.

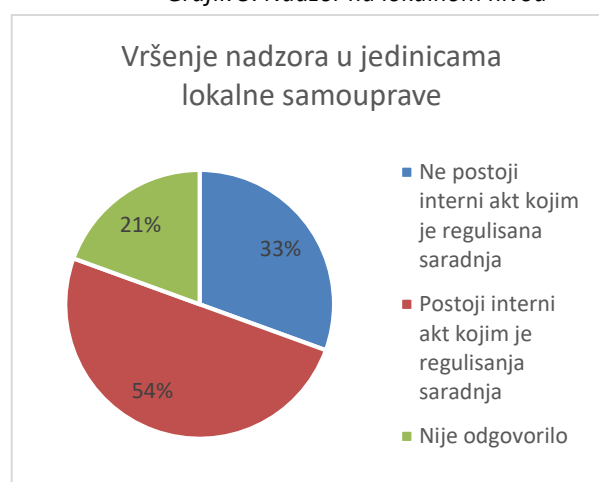
Poseban akcenat treba da bude na promovisanju sistema otkrivanja nepravilnosti i prevara u subjektu i jačanju kapaciteta lica zaduženih za prijem i postupanje po prijavama.

Obezbjedivanje vršenja nadzora nad sprovođenjem unutrašnjih kontrola

U zavisnosti od nadležnosti i prirode same institucije moguće je uspostaviti različite mehanizme za vršenje nadzora nad sprovođenjem unutrašnjih kontrola.

U skladu sa Uredbom o organizaciji i načinu rada državne uprave propisano je da ministarstava vrše nadzor nad zakonitošću i cjelishodnoću rada organa uprave. Odgovori ukazuju da 64% ministarstava nema interni akt kojim je detaljno uređena saradnja sa subjektima nad kojima vrše nadzor i da nadzor vrše u skladu sa zakonima, ali ne navodeći oblast koja je fokus nadzora. Samo su dva ministarstva navela da je fokus nadzora na praćenju internih kontrola, visokorizičnih oblasti i praćenju realizacije ciljeva u odnosu na utvrđene ciljeve.

Grafik 3: Nadzor na lokalnom nivou



Organizaciona struktura, linije izvještavanja, ovlašćenja i odgovornosti

Rukovodioci u javnom sektoru imaju važnu ulogu u oblikovanju načina na koji funkcioniše njihova organizacija kako bi ona bila efikasnija u pružanju javnih usluga.

Jedna od ključnih pretpostavki za dobro upravljanje jeste strateško planiranje kojim se utvrđuju opšti pravci razvoja, kako na nivou institucije, tako i na na nivou javnog sektora Crne Gore. Na pitanje da li imaju utvrđene strateške ciljeve, 95% institucija je odgovorilo potvrdno, kao i da su zaposleni upoznati sa njima i da je jasno definisano ko je u subjektu odgovoran za njihovu realizaciju (89%).

Integriranje koncepta upravljačke odgovornosti u kulturu upravljanja jedan je od ključnih ciljeva prepoznatih Strategijom reforme državne uprave. Kako bi u potpunosti bili odgovorni za rezultate, rukovodioci moraju imati jasne informacije šta se od njih očekuje, koje rezultate treba da ostvare, koji resursi su im na raspolaganju i u kojoj mjeri su im ovlaštenja prenijeta.

Tokom 2020. godine donijeta je **Uredba o prenošenju poslova zadataka finansijskog upravljanja i unutrašnjih kontrola u javnom sektoru**, a Ministarstvo finansija je pripremlilo **Metodologiju za prenošenje poslova i zadataka finansijskog upravljanja i unutrašnjih**

Institucije su definisale strateške i operative ciljeve, ali i dalje nedostaje delegiranje finansijskih ovlaštenja rukovodiocima za njihovu realizaciju.

kontrola u javnom sektoru, kao praktičan alat za implementaciju upravljačke odgovornosti. Direktor 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 je samo jedno ministarstvo u 2020. godini formalno delegiralo finansijska ovlaštenja. U državnoj upravi, u većini slučajeva, plaćanje se može izvršiti samo uz odobrenje rukovodioca subjekta ili sekretara u slučaju ministarstava, dok u jedinicama lokalne samouprave sekretari sekretarijata imaju ovlaštenja za realizaciju određenih poslova finansijskog upravljanja i kontrola.

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

Za uspješnu realizaciju utvrđenih strateških, odnosno operativnih (pojedinačnih) ciljeva neophodno je planirati adekvatnu kadrovsku politiku, u smislu potrebnog broja zaposlenih, nivoa znanja, stručnosti i iskustva za obavljanje zadataka za svako radno mjesto u subjektu.

Podaci koje su dostavili korisnici sredstava pokazuju da u 66% institucija postoje zvanično utvrđeni godišnji planovi usavršavanja zaposlenih i da 87% vodi evidenciju o tome, što je za 3% više u odnosu na prethodnu godinu. Teme za koje su zaposleni najčešće bili zainteresovani su iz oblasti upravnog postupka, upravljanja rizicima, računovodstva, javnih nabavki, slobodnog pristupa informacijama, izrada kadrovskog plana, kancelarijskog poslovanja, pripreme raznih vrsta izvještaja i dr.

Odgovornost za sprovođenje i unapređenje kontrola

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**. Podaci pokazuju da institucije i dalje **ne prepoznaju važnost usvajanja ovog dokumenta**, kojim se planiraju aktivnosti radi unapređenja i sprovođenja upravljanja i unutrašnjih kontrola u toku jedne godine.

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

Grafik 4: Donošenje plana



Pozivanje zaposlenih na odgovornost

Podaci iz upitnika pokazuju da je u 2020. godini 21% institucija vodilo disciplinske postupke i da njih 87% spovodi mjere u slučaju nepoštovanja kodeksa ponašanja.

3.4.1.1. Ocjena kontrolnog okruženja

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

3.4.2. Upravljanje rizicima

Upravljanje rizicima je sastavni dio upravljanja i unutrašnjih kontrola, jer predstavlja vezu između planiranja i donošenja odluka. Ukoliko subjekti nemaju efikasan proces upravljanja rizicima, potrebni su značajni resursi i vrijeme da se samo otklone posljedice. Pojava pandemije COVID-19 virusa naglašava potrebu za efikasnim procesom upravljanja rizicima.

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

Definisanje odgovarajućih ciljeva

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

Podaci iz Upitnika pokazuju da je 95% institucija utvrdilo strateške ciljeve i da 92% njih definiše operativne ciljeve na osnovu strateških.

Grafik 5: Strateški ciljevi



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

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

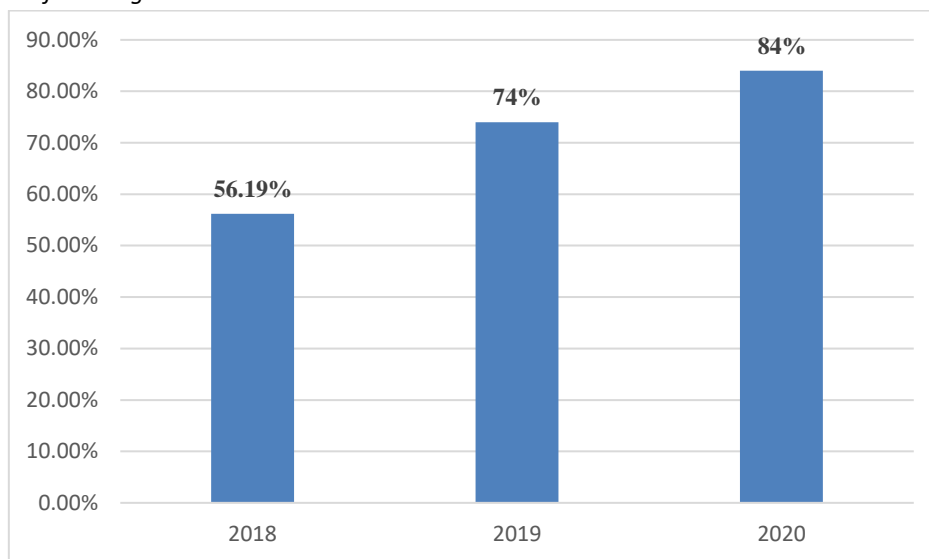
U okviru projekta "Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru" održane su obuke za zaposlene u odabranim pilot institucijama na temu »Upravljanje rizicima«, kao i pružena tehnička podrška zaposlenima na nivou organizacionih jedinica u pilot institucijama.

Podaci koje su dostavile institucije pokazuju da je 86% korisnika prepoznalo i procijenilo rizike za strateške i operativne ciljeve i realizaciju poslovnih procesa i da je 48% institucija utvrdilo nivo do kog su prihvatljiva odstupanja u postizanju ciljeva.

Takođe, podaci iz analiziranih upitnika pokazuju da je 83% institucija odredilo lice zaduženo za koordinaciju uspostavljanja i sprovođenja procesa upravljanja rizicima (za 8% više u odnosu na prošlu godinu) i da su u 94% institucija rukovodioci organizacionih jedinica bili uključeni u proces identifikacije rizika (za 4% više u odnosu na prošlu godinu).

Takođe, ostvaren je značajan napredak i u donošenju registra rizika (za 10% više u odnosu na prošlu godinu), a rezultati u uspostavljanju registra rizika po godinama dat je u sledećem grafiku.

Grafik 6. Registri rizika kod korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou



Detaljnije o korisnicima koji su usvojili registar rizika pogledajte Tabelu 1 u Prilogu 1.

Šta korisnici smatraju strateškim rizicima?

Na pitanje koje se odnosi na tri ključna rizika za strateške ciljeve u subjektu, **jedinice lokalne samouprave** su prepoznale sledeće rizike:

- mogućnost blokade računa trezora, zbog sudskih izvršenja;
- kašnjenje u realizaciji kapitalnih projekata zbog administrativnih prepreka pri realizaciji javnih nabavki;
- nemogućnost upravljanja ustupljenim prihodima, zbog ograničenja datih zakonskom regulativom;
- manja naplata lokalnih prihoda od plana;
- netačna i nepotpuna evidencija opštinske imovine;
- 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 zbog izmjene zakonske regulative što može uzrokovati neizvršenje planiranih troškova, nagomilavanje obaveza i nelikvidnost;
- devastacija životne sredine.

Korisnici sredstava budžeta na **centralnom nivou** identifikovali su sledeće rizike kao prijetnju ostvarivanju ciljeva subjekta:

- odliv postojećeg i nemogućnost zapošljavanja novih kadrova zbog nedostatka sredstava;
- promjena zakonske regulative koja će značajno uticati na sprovođenje aktivnosti poslovanja;

- nedovoljno jasna podjela i razgraničenje kontrola i vršenja ovlašćenja zbog velike koncentracije zadataka na samo jednoj osobi;
- prekid u radu ili potpuno otkazivanje pojedinih djelova informacionog sistema usljed nestanka električne energije, pada napona ili prenapona može da proizvede prestanak rada informacionog sistema u cjelosti;
- oštećenje na arhivskoj građi usled nestručnosti službenika prilikom preduzimanja, sređivanja i obrade, kao i prilikom smještaja i čuvanja;
- donošenje odluka pod eksternim uticajem, suprotno javnom interesu zbog nepostojanja jasnih propisa za korišćenje diskrecionih ovlašćenja;
- mogućnost da će prilikom saradnje sa drugim institucijama/licima u poslovnim postupcima doći do odliva povjerljivih informacija što može imati za posledicu narušavanje reputacije institucije;
- mogućnost da će doći do direktnog/indirektnog uticaja na zaposlene prilikom donošenja odluka
- nemogućnost sprovođenja plana javnih nabavki.

Iz navednog može se uočiti da su **pojedine institucije prepoznale iste rizike kao i prošle godine**, što možda ukazuje da rizici nijesu smanjeni na prihvatljiv nivo ili to shvataju samo kao ispunjenje zakonske obaveze, te je neophodno da ažuriraju svoje registre rizika.

Takođe, i dalje je kod većine korisnika sredstava budžeta još uvijek fokus na operativnim, a ne na strateškim rizicima, pa tako kao ključne rizike prepoznaju: nedostatak ljudskih resursa, limitirajuća finansijska sredstva i prostorni kapaciteti, što ukazuje da se još uvijek ne prepoznaje razlika između činjeničnog stanja (uzroka mogućeg nastanka rizika) i samog rizika. Pojedine institucije čak kao rizike navode nešto što se može smatrati operativnim ciljem te institucije.

Procjena rizika od prevare

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

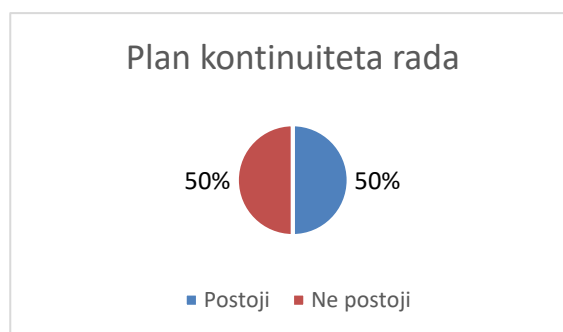
Odgovori iz upitnika pokazuju da u 88% institucija zaposleni znaju na koji način da prijave sumnje na nepravilnosti, odnosno prevare, što je za 6% više u odnosu na prošlu godinu i da je 64% korisnika izvršilo procjenu radnih mjesta koja mogu biti podložna prevarama.

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

Praćenje značajnih promjena koje mogu dovesti do novih ili izmijenjenih rizika treba ugraditi u poslovanje i sprovoditi kontinuirano.

Rezultati upitnika ukazuju da je polovina korisnika sredstava donijelo plan kojim se obezbjeđuje kontinuitet rada u slučaju značajnih promjena, kao što su: odsustvo zaposlenih, promjena zakonskih rješenja i slično.

Grafik 7: Plan kontinuiteta rada



3.4.2.1. Ocjena upravljanja rizicima

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

3.4.3. Kontrolne aktivnosti

Kontrolne aktivnosti su sve mjere (politike, pisana pravila i procedure) koje uspostavljaju rukovodici, a sprovode svi zaposleni u subjektu kako bi se dobilo razumno uvjeravanje da one doprinose ostvarenju ciljeva subjekta. Svrha kontrolnih aktivnosti je da se osigura zakonito, pravilno, ekonomično, efikasno i efektivno upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obavezama tj. da se spriječi neodgovarajuće upravljanje, neopravdano trošenje, nepravilnosti i prevare. Kontrolne aktivnosti su u stvari odgovor na uzrok određenog rizika, jer se njihovim sprovođenjem preduzimaju neophodne aktivnosti za upravljanje rizicima i omogućava postizanje ciljeva subjekta.

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

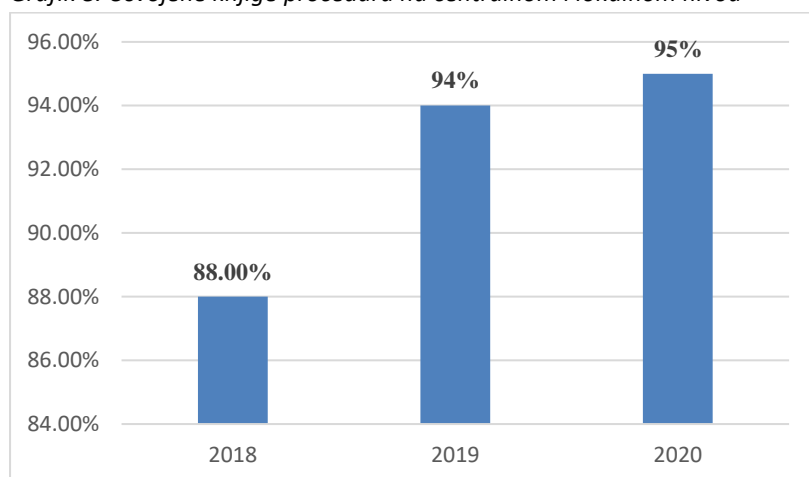
Odabir i razvoj kontrolnih aktivnosti kontrola koje će ublažiti rizike na prihvatljiv nivo

Kontrolne aktivnosti moraju biti srazmjerne identifikovanom riziku, a da bi one bile efektivne moraju se dosljedno primjenjivati od strane svih zaposlenih. Naročito je važno da postoji

revizorski trag odnosno, da su kontrolne aktivnosti dokumentovane (detaljni koraci, rokovi u kojima ih je potrebno sprovesti, kao i odgovorna lica za realizaciju svih finansijskih i nefinansijskih procesa) što je 98% institucija i potvrdilo da je sadržano u njihovim procedurama.

Rezultati upitnika pokazuju da 95% institucija ima usvojene knjige procedura. Međutim, 15% ne ažurira postojeće procedure.

Grafik 8. Usvojene knjige procedura na centralnom i lokalnom nivou



Najčešće prepoznati procesi koje treba urediti internom procedurom

Korisnici sredstava budžeta su naveli da će u 2021. godini donijeti sledeća interna pravila i procedure:

- Pravilo kojim se regulišu situacije potencijalnih sukoba interesa i način postupanja;
- Procedura kojom se definiše način prenošenja informacija u subjektu;
- Interni akt o sadržaju i načinu vođenja evidencije poklona;
- Interno pravilo o dodjeljivanju jednokratne pomoći službenicima;
- Interno pravilo o dopunskom radu;
- Interna procedura o čuvanju arhivske građe;
- Interno uputstvo za plaćanje ulaznih faktura;
- Interna procedura za izdavanje uvjerenja i drugih isprava o činjenicama o kojima se vodi službena evidencija;
- Interna procedura o blagajničkom poslovanju;
- Interna uputstva za prijavu i evidenciju slučajeva korupcije unutar institucije, kao i zaštitu identiteta lica koja podnose prijavu;
- Interne procedura koje se odnose na stručno usavršavanje zaposlenih, sistem izvještavanja, kodeks poslovnog ponašanja, obrazovanja radnih grupa ili drugog oblika rada;
- Interno uputstvo za planiranje i sprovođenje javnih nabavki;

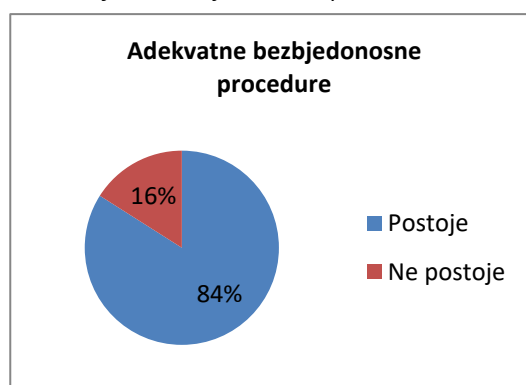
- Pravilo o pravu na reprezentaciju i upotrebu službenih telefona;
- Procedura o odobravanju službenog putovanja;
- Procedura o dostavljanju izvještaja rukovodiocima;
- Uputstvo za pripremu obračuna i isplate zarada;
- Uputstvo kojim će se definisati način evidencije zaposlenih, uvođenjem elektronskog sistema evidentiranja zaposlenih na radnom mjestu.

Može se uočiti da su **pojedine institucije prepoznale iste procedure kao i prethodne godine**. Ovi nalazi će poslužiti kao input Direktoratu za centralnu harmonizaciju prilikom utvrđivanja plana za sagledavanje kvaliteta, kako bi se utvrdili razlozi zbog čega procedure nijesu donijete u prethodnoj godini, kako je i bilo planirano.

Kontrole koje obezbjeđuju sredstva i podatke od neovlašćenog pristupa i fizičke štete uspostavljene su kod 84% korisnika sredstava budžeta, što je na približno istom nivou kao i prošle godine. Ipak, 16% institucija je odgovorilo da u njihovim institucijama ne postoje adekvatne bezbjedonosne procedure kako bi se sredstva i podaci čuvali od neovlašćenog pristupa i fizičke štete.

(Za detalje pogledati Prilog 2).

Grafik 9: Bezbjedonosne procedure



3.4.3.1. Ocjena kontrolnih aktivnosti

Sve gore navedeno ukazuje da su korisnici sredstava budžeta u većoj mjeri uspostavili određene kontrolne mehanizme u svojim institucijama, ali da uvijek postoji prostor za jačanje kontrola u cilju obezbjeđenja sredstava i podataka. Veoma je važno da korisnici sredstava redovno pregledaju i ažuriraju svoje interne procedure.

3.4.4. Informacije i komunikacija

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

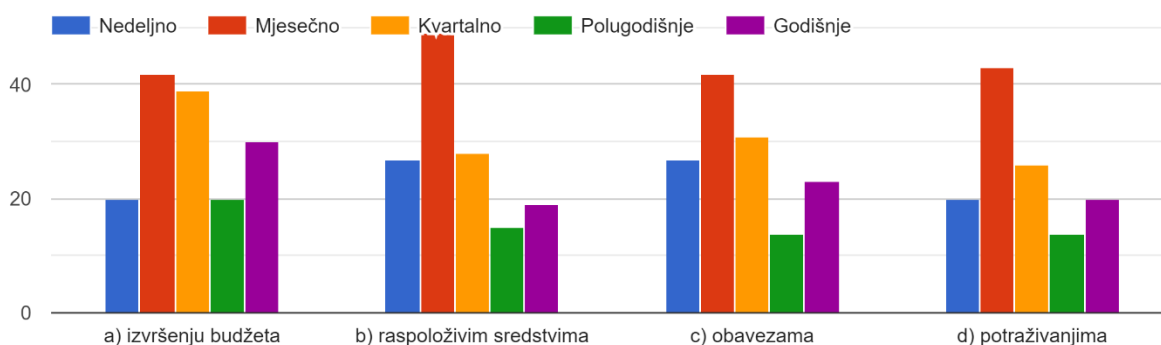
Interna i eksterna razmjena podataka

Odgovori iz upitnika ukazuju da je kod 97% institucija obezbijeđen efikasan i efektivan sistem interne pisane, elektronske i verbalne komunikacije, koji zaposlenima omogućava da dobiju

informacije neophodne za obavljanje poslove, kao i da je 42% njih to regulisalo internom procedurom.

Rukovodioci realizaciju ciljeva prate kroz sistem izvještavanja. To zahtijeva uspostavljanje upravljačko-informacijskog sistema koji čine dobre baze podataka, sistemi evidencija, sistemi izvještavanja, jasno definisane linije izvještavanja i slično.

Grafik 10. Broj institucija i učestalost pripremanja izvještaja



Rezultati upitnika pokazuju da kod 67% institucija softveri za ključne poslovne procese nijesu međusobno povezani, što otežava blagovremeno praćenje realizacije navedenih procesa i može dovesti do neuslaglašenosti evidencija ili nenamjenskog trošenja sredstava.

Takođe, rezultati upitnika pokazuju da su korisnici sredstava budžeta ocijenili da imaju razvijen sistem izvještavanja, jer:

- 80% je uspostavilo linije i način izvještavanja o realizaciji ciljeva, dok o izvršenju budžeta, raspoloživim sredstvima, obavezama i potraživanjima izvještavaju mjesečno i na zahtjev rukovodilaca,
- 95% rukovodioca organizacionih jedinica prije stvaranja obaveze provjerava da li postoje raspoloživa sredstva za tu namjenu,
- 89% rukovodioca organizacionih jedinica posjeduje informacije o neizmirenim obavezama i izvršenju budžeta.

Takođe, dostavljeni odgovori pokazuju da 95% rukovodioca organizacionih jedinica, nakon usvajanja budžeta, dobija informacije o dodijeljenim budžetskim sredstvima za realizaciju ciljeva iz njihove nadležnosti za tekuću godinu. Budući da struktura budžeta najčešće nije usklađena sa upravljačkom strukturom, **čini se da su korisnici sredstava budžeta uspostavljani sistem izvještavanja previsoko ocijenili.**

3.4.4.1. Ocjena informacija i komunikacija

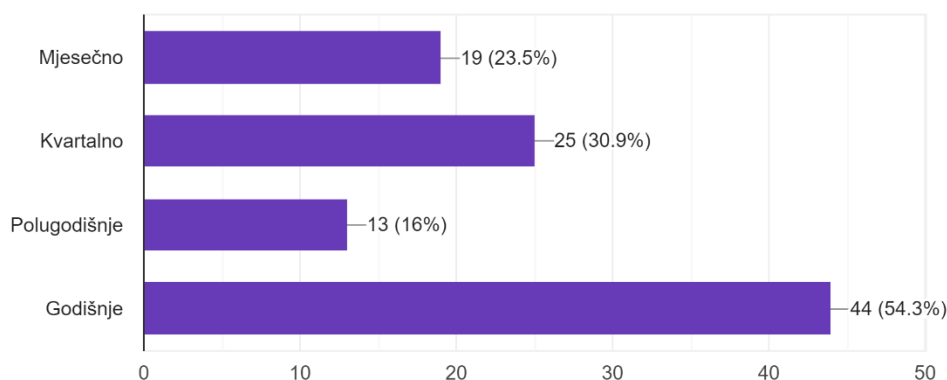
Većina korisnika sredstava budžeta visoko je ocjenila sistem informisanja i komunikacije u subjektu. Ministarstvo finansija i socijalnog staranja će u saradnji se ekspertima na projektu “Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru” finansiranom od strane EU pružiti podršku korisnicima sredstava budžeta na unapređenju sistema internog izvještavanja, kroz obuke i razvoj metodološkog okvira.

3.4.5. 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 unutrašnjih kontrola je da se utvrdi da li one doprinose postizanju ciljeva, kao i da li postoji prostor za dalje unapređenje.

Odgovori iz upitnika pokazuju da kod 95% korisnika sredstava budžeta lice zaduženo za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i unapređenju upravljanja i kontrola izvještava rukovodioca subjekta o stanju ovog sistema, a učestalost izvještavanja⁴ prikazana je na sledećem grafiku.

Grafik 11. Učestalost izvještavanja o stanju sistema upravljanja i unutrašnjih kontrola



Sistem izvještavanja za praćenje funkcionisanja sistema upravljanja i kontrola nad subjektima nad kojim vrše nadzor uspostavilo je 45% korisnika sredstava na centralnom i 38% na lokalnom nivou.

Za sistem unutrašnjih kontrola veoma je važno da se omogući zaposlenima da daju sugestije i preporuke za njihovo unapređenje. Potvrđan odgovor na ovo pitanje dalo je 98% korisnika

⁴ Od 87 korisnika koji su potvrdno odgovorili, njih 81 (93%) je navelo koliko često izvještava rukovodioca subjekta o stanju sistema upravljanja i kontrola.

sredstava budžeta, što ukazuje da upravljačka kultura i transparentnost postoji u institucijama javnog sektora.

Svi korisnici sredstava budžeta bili su obavezni, u skladu sa zaključcima Vlade, da sprovedu samoprocjenu upravljanja i kontrola. Ipak, to je učinilo samo 57% njih, što je na istom nivou kao prošle godine.

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

3.4.5.1. Ocjena praćenja i procjene

Korisnici sredstava su najslabije ocijenili sistem praćenja i procjene u svojoj institucijama, što ukazuje da je potrebno veću pažnju posvetiti ovoj oblasti, kako se blagovremeno utvrdile određene slabosti i preduzele aktivnosti za dalje unapređenje.

3.5. Sveobuhvatna ocjena upravljanja i kontrola

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

3.6. Sagledavanje kvaliteta upravljanja i kontrola

Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija i socijalnog staranja u skladu sa Zakonom u upravljanju i unutrašnjim kontrolama vrši sagledavanje kvaliteta upravljanja i kontrola kod subjekata u javnom sektoru u cilju procjene nivoa primjene osnovnih elemenata upravljanja i kontrola i daljeg unapređenja u javnom sektoru. Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta upravljanja i kontrola u javnom sektoru ("Sl. list CG", broj 71/19) propisano je da se sagledavanje sprovodi birajući jedan ili više elemenata upravljanja i kontrola i u okviru njih utvrđenih principa. Međutim, zbog situacije izazvane pandemijom korona virusom tokom 2020. godine, kao i zbog reorganizacije državne uprave nije bilo sprovedeno sagledavanje. U saradnji sa ekspertima na IPA projektu "Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru" razvijeni su referentni modeli kao dodatni alat Direktoratu za centralnu harmonizaciju, a koji će biti korišćeni tokom sagledavanja kvaliteta u 2021. godini.

3.7. Obavještenja o sumnjama na nepravilnosti i prevare

Svi korisnici sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave obavezni su da dostave Godišnji izvještaj o obavještenjima o sumnjama na nepravilnosti i prevare i preduzetim mjerama Direktoratu za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija i socijalnog staranja.

Pravilnikom o načinu uspostavljanja sistema za otkrivanje i postupanje po obavještenjima o sumnjama na prevare u javnom sektoru ("Službeni list CG", broj 75/19) propisan je način uspostavljanja ovog sistema i obrazac za dostavljanje izvještaja.

Izvještaj je dostavilo 74% korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave. Samo dvije institucije su izvijestile da su u prošloj godini bile podnijete prijave na sumnju na prevare, odnosno nepravilnosti, dok su ostale izvijestile da u godini izvještavanje nije bilo podnijetih prijava.

Na osnovu dostavljenih podataka jasno je da je potrebno dalje unapređivati sistem za upravljanje nepravilnostima, posebno u dijelu podizanja svijesti o detekciji i upravljanju nepravilnostima. Ministarstvo finansija i socijalnog staranja organizovalo je obuke na ovu temu tokom 2020. godine za korisnika sredstava budžeta Crne Gore i budžeta jedinica lokalne samouprave.

Budući da je tek prva godina implementacije sistema u specifičnoj godini, obilježenoj pandemijom, imenovanje lica u 56% institucija i izvještavanje 74% institucija je dobar pokazatelj.

4. UNUTRAŠNJA REVIZIJA

4.1. Okvir za unutrašnju reviziju

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

Unutrašnja revizija se obavlja planiranjem angažmana revizije na osnovu procjene rizika, obavljanjem planiranih aktivnosti u okviru angažmana revizije, izvještavanjem o rezultatima angažmana i praćenjem napretka kroz implementaciju datih preporuka. Rukovodilac korisnika sredstava budžeta odgovoran je za obezbjeđivanje uslova za uspostavljanje i funkcionisanje unutrašnje revizije u skladu sa Međunarodnim standardima za profesionalnu praksu

unutrašnje revizije, odnosno Međunarodnim okvirom profesionalne prakse unutrašnje revizije i zakonom kojim se uređuje oblast unutrašnje revizije.

4.2. Unutrašnja revizija – osnov za ocjenu

Ministarstvo finansija i socijalnog staranja je prilikom pripreme Konsolidovanog izvještaja o upravljanju i unutrašnjim kontrolama za 2020. godinu u dijelu koji se odnosi na unutrašnju reviziju obrađivalo informacije od ministarstava i organa uprave prepoznatim Uredbom o organizaciji i načinu rada državne uprave ("Službeni list CG", br. 87/18, 38/19 i 18/20). Uredba je bila na snazi do 07. decembra 2020. godine, jer je uspostavljanje jedinica za unutrašnju reviziju po novoj Uredbi o organizaciji i načinu rada državne uprave ("Službeni list Crne Gore", br. 118/20) započelo početkom 2021. godine.

Izvještaj u dijelu koji se odnosi na unutrašnju reviziju pripremljen je na osnovu 102 dostavljena izvještaja od korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou, i to: 33 izvještaja od korisnika sredstava budžeta koji imaju uspostavljenu posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju i 69 korisnika sredstava budžeta (na osnovu sporazuma i nadzora) kod kojih se revizija obavlja od strane jedinice za unutrašnju reviziju drugog subjekta. Tokom 2020. godine, od 33 korisnika sredstava budžeta koji imaju uspostavljenu jedinicu za unutrašnju reviziju i koji su svoj godišnji izvještaj dostavili Ministarstvu finansija i socijalnog staranja, nijesu bile operativne jedinice za unutrašnju reviziju Ministarstva vanjskih poslova i opštine Ulcinj.

4.3. Trenutno stanje u oblasti unutrašnje revizije

Osvrt na razvoj funkcije unutrašnje revizije u javnom sektoru tokom 2020. godine obuhvata ključne pokazatelje uspjeha iz oblasti unutrašnje revizije i to: **uspostavljanje i kapaciteti unutrašnje revizije, planirane i obavljene unutrašnje revizije, implementacija datih preporuka unutrašnje revizije, sertifikacija i kontinuirano profesionalno usavršavanje unutrašnjih revizora, kao i horizontalno sagledavanje kvaliteta** jedinica za unutrašnju reviziju koje je obavljeno analizom dostavljenih pojedinačnih izvještaja unutrašnje revizije iz 2020. godine.

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 i jačanja kapaciteta unutrašnje revizije.

Tabela 5. Razvoj unutrašnje revizije

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

Značajan napredak u oblasti unutrašnje revizije ostvaren je donošenjem novog Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama i podzakonskih akata kojima se detaljnije uređuje ova oblast. Ipak, najznačajniji napredak u poslednjih nekoliko godina ostvaren je u dijelu jačanja kapaciteta unutrašnjih revizora kroz obuku i sertifikacije, kao i kroz kontinuirano povećanje broja unutrašnjih revizora. Kapaciteti unutrašnjih revizora se iz godine u godinu povećaju kroz sertifikaciju unutrašnjih revizora i kontinuiranu profesionalnu edukaciju koju Ministarstvo finansija i socijalnog staranja organizuje u saradnji sa Upravom za kadrove, kao i kroz implementaciju EU projekata. Kao rezultat toga, kvalitet obavljenih revizorskih angažmana se tokom godina unapređivao, kao i kvalitet datih revizorskih preporuka.

Međutim, zbog situacije izazvane pandemijom COVID – 19 virusom, funkcija unutrašnje revizije suočila se tokom 2020. godine sa brojnim izazovima uključujući rad unutrašnjih revizora od kuće, što je podrazumijevalo ograničenje obuhvata i pristupa dokumentaciji. Sve ovo je uticalo na smanjenje broja obavljenih revizija, broja datih preporuka, kao i na kvalitet datih preporuka.

Kao glavne razloge za neobavljene planirane revizije unutrašnji revizori su kroz godišnje izvještaje naveli: pandemija COVID – 19 virusa, smanjenje broja unutrašnjih revizora u pojedinim jedinicama, privremeno preseljenje službenika, opreme i dijela službene dokumentacije u druge poslovne prostorije, reorganizacija državne uprave, upražnjeno mjesto rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju, porodijsko odsustvo pojedinih unutrašnjih revizorki, nemogućnost obavljanja pojedinih revizija bez terenskog rada, odsustvo zbog lične spriječenosti za rad usled lošeg zdravstvenog stanja, njege djeteta, odsustvo sa rada u skladu sa preporukama i smjernicama Vlade u cilju suzbijanja širenja COVID 19 pandemije.

Na drugoj strani, ono što ohrabruje je da je tokom 2020. godine, i pored brojnih izazova sa kojima se suočila funkcija unutrašnje revizije, ostvareno povećanje broja raspoređenih unutrašnjih revizora, kao i značajno povećanje obavljenih periodičnih samoocjena kao bitne komponente Programa obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta rada unutrašnje revizije. Više informacija o pokazateljima uspjeha dato je narednoj tabeli.

Tabela 6: Pokazatelji uspjeha funkcije unutrašnje revizije u 2020. godini

Pokazatelji uspjeha	Broj unutrašnjih revizora	Broj obavljenih revizija
	87 ↗ 3,6%	107 ↘ 31,4%
Broj datih preporuka	Broj obavljenih periodičnih samoocjena jedinica za unutrašnju reviziju	Broj jedinica za unutrašnju reviziju popunjenih u skladu sa Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama
519 ↘ 33,2%	19 ↗ 137,5%	12 ↘ 7,7%

4.4. Uspostavljanje unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta

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

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

U skladu sa Uredbom o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru ("Službeni list Crne Gore", br. 75/18), posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju u obavezi su da uspostave 22 korisnika sredstava budžeta na centralnom i 15 na lokalnom nivou. Ostali korisnici uspostavljaju unutrašnju reviziju na jedan od dva propisana načina.

Na kraju 2020. godine, centralnom nivou, 20 korisnika sredstava budžeta (od 22 obaveznih po Uredbi) je uspostavilo posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju. Jedinicu za unutrašnju reviziju nijesu uspostavili Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore i Ministarstvo javne uprave – posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju informacionih sistema u upotrebi u javnom sektoru. Međutim, u ova dva subjekta je obezbjeđeno funkcionisanje unutrašnje revizije, jer Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore ima potpisan sporazum o povjeravanju poslova unutrašnje revizije sa Ministarstvom finansija, dok su dva sistematizovana unutrašnja revizora za reviziju IT sistema uključena u Odjeljenje za unutrašnju reviziju Ministarstva javne uprave.

Na kraju 2020. godine, na lokalnom nivou, 14 korisnika sredstava budžeta (od 15 obaveznih po Uredbi) je uspostavilo posebnu jedinicu. Ostali korisnici sredstava budžeta uspostavljaju unutrašnju reviziju na jedan od dva propisana načina.

Na kraju 2020. godine još osam korisnika sredstava budžeta na centralnom nivou je formiralo posebnu jedinicu za unutrašnju reviziju, iako nijesu bili obavezni po Uredbi. Detaljnije informacije o uspostavljanju funkcije unutrašnje revizije kod korisnika sredstava budžeta prikazane su u Tabeli 3 u Prilogu 3.

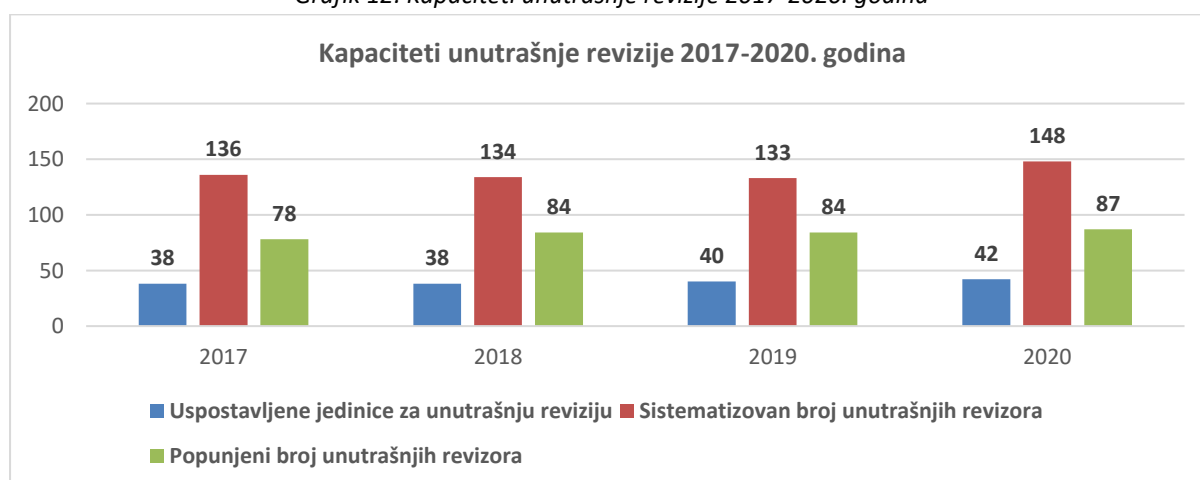
Članom 49 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru propisano je da jedinica za unutrašnju reviziju subjekta, koji u skladu sa zakonom vrši nadzor nad drugim subjektom, vrši unutrašnju reviziju i kod tog subjekta, ako nema uspostavljenu unutrašnju reviziju. Na ovaj način obezbijeđena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

S obzirom da je donijeta nova Uredba o organizaciji i načinu rada državne uprave ("Službeni list Crne Gore", br. 118/20, 121/20, 001/21, 002/21, 029/21, 034/21, 041/21) kojom je izmijenjena organizacija državne uprave, neophodno je da Ministarstvo finansija i socijalnog staranja pripremi i predloži novu Uredbu o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru usklađenu sa pomenutom Uredbom i novom organizacijom.

4.4.1. Kapaciteti unutrašnje revizije u 2020. godini

Prema podacima iz dostavljenih godišnjih izvještaja o radu jedinica za unutrašnju reviziju i evidencija Direktorata za centralnu harmonizaciju, aktom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji korisnika sredstava budžeta na centralnom i lokalnom nivou, ukupno je sistematizovano 148 izvršioca (96 na centralnom i 52 na lokalnom nivou) na poslovima unutrašnje revizije, dok je popunjeno 87 izvršilaca (51 na centralnom i 36 na lokalnom nivou). U grafiku datom ispod dat je pregled kapaciteta unutrašnje revizije u periodu od 2017. godine.

Grafik 12: Kapaciteti unutrašnje revizije 2017-2020. godina



4.4.1.1 Sistematizovana radna mjesta za unutrašnje revizore

Od 42 uspostavljene jedinice za unutrašnju reviziju na kraju 2020. godine (28 na centralnom i 14 na lokalnom nivou), najveći broj jedinica (20), sistematizovalo je tri unutrašnja revizora uključujući rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju što je i zakonski propisan minimalni broj. Samo je jedna jedinica za unutrašnju reviziju (2%) od uspostavljenih 42, na kraju 2020. godine imala sistematizovana dva unutrašnja revizora, što je manje od zakonski propisanog minimuma. Značajan broj jedinica za unutrašnju reviziju (13) sistematizovalo je četiri unutrašnja revizora. Pregled sistematizovanih radnih mjesta za unutrašnje revizore dat je u grafiku 13⁵.

Grafik 13. Sistematizovan broj unutrašnjih revizora



4.4.1.2 Popunjenost jedinica za unutrašnju reviziju

Na kraju 2020. godine od ukupno 42 jedinice koje su uspostavile jedinicu za unutrašnju reviziju, 38 jedinica je izvršilo popunjavanje radnih mjesta unutrašnjih revizora u kojima je raspoređeno ukupno 87 izvršilaca, što predstavlja povećanje od tri raspoređena unutrašnja revizora u odnosu na kraj 2019. godine. I pored nominalnog povećanja broja unutrašnjih revizora u odnosu na 2019. godinu, smanjen je relativni odnos između popunjenih i sistematizovanih unutrašnjih revizora na kraju 2020. godine. Naime, na kraju 2019. godine taj odnos je bio 63,2% dok je na kraju 2020. godine 58,8%. U grafiku 12 prikazan je odnos između sistematizovanih i popunjenih radnih mjesta za unutrašnje revizore u poslednje četiri godine.

Iako je sa novim zakonskim rješenjem, funkcijom unutrašnje revizije obezbijeđena potpuna pokrivenost budžetske potrošnje, još uvijek nije izvršeno popunjavanje 61 sistematizovanog radnog mjesta u jedinicama za unutrašnju reviziju.

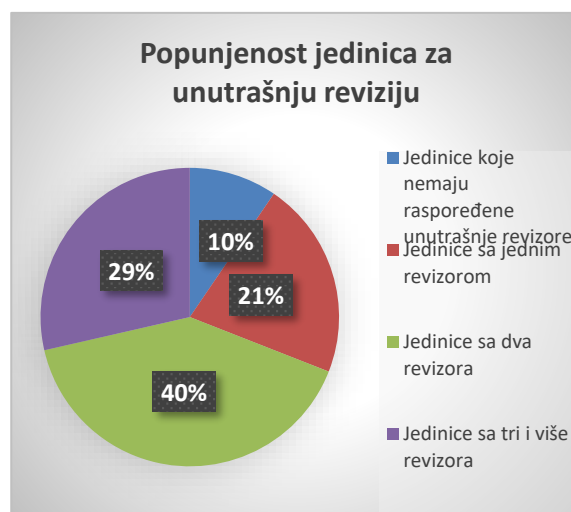
Glavni razlozi za nepopunjenost jedinica za unutrašnju reviziju u prethodnom periodu su: prelazak određenog broja unutrašnjih revizora na druge pozicije u okviru institucija ili van

⁵ Grafik ne obuhvata dvije jedinice za unutrašnju reviziju i to: opština Budva koja nije izvršila raspoređivanje rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju i donijela akt o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji do kraja 2020. godine i Agenciju za nacionalnu bezbjednost, čiji Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji nije dostupan zbog tajnosti podataka.

javnog sektora, neprijavljivanje kandidata na određene javne oglase za popunu radnih mjesta za unutrašnje revizore, COVID – 19 pandemija, neodgovarajuće zarade unutrašnjih revizora.

Grafik 14. Popunjenost jedinica za UR

Na kraju 2020. godine, ukupno 12 jedinica za unutrašnju reviziju⁶ je imalo tri ili više unutrašnjih revizora, što je i zakonom propisani minimum. Kod 30 korisnika sredstava budžeta (21 na centralnom i 9 na lokalnom nivou) raspoređeno je manje od tri unutrašnja revizora uključujući rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju. Najveći broj jedinica (17) je imalo dva raspoređena unutrašnja revizora, dok je jednog raspoređenog unutrašnjeg revizora imalo devet jedinica za unutrašnju reviziju. Pored toga, kod četiri jedinice za unutrašnju reviziju još uvijek nije izvršeno raspoređivanje unutrašnjih revizora. (Detaljnije u tabeli 3 u Prilogu 3).



Tokom 2020. godine povećan je broj izvršilaca u određenim jedinicama za unutrašnju reviziju⁷, dok je u određenim jedinicama za unutrašnju reviziju⁸ došlo je do smanjenja broja raspoređenih unutrašnjih revizora.

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

⁶ U skladu sa Zakonom, na kraju 2020. godine, jedinice za unutrašnju reviziju su bile popunjene u Ministarstvu finansija, Ministarstvu unutrašnjih poslova, Ministarstvu kulture, Ministarstvu poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstvu rada i socijalnog staranja, Agenciji za nacionalnu bezbjednost, Glavnom gradu Podgorica i opštinama Berane, Danilovgrad, Kotor, Nikšić i Rožaje.

⁷ Po jedan unutrašnji revizor u jedinici za unutrašnju reviziju u Ministarstvu poljoprivrede i ruralnog razvoja, Ministarstvu rada i socijalnog staranja, Upravi javnih radova i opštinama Bar, Kotor i Ulcinj, dok je u opštini Nikšić broj raspoređenih unutrašnjih revizora povećan je za dva u odnosu na kraj 2019. godine. Ministarstvo finansija je u julu 2020. godine formiralo centralizovano Odjeljenje za unutrašnju reviziju fondova Evropske unije u javnom sektoru i u drugoj polovini 2020. godine rasporedilo dva unutrašnja revizora uključujući rukovodioca jedinice.

⁸ Po jedan u Ministarstvu odbrane, Ministarstvu finansija, Ministarstvu održivog razvoja i turizma, Univerzitetu Crne Gore i u opštinama Pljevlja i Rožaje. U Fondu za zdravstveno osiguranje Crne Gore došlo je do smanjenja, ali je tokom 2021. godine popunjeno upražnjeno radno mjesto starijeg unutrašnjeg revizora.

Uspostavljanje unutrašnje revizije u pojedinim opštinama

Opština Budva je odlukom o organizaciji i načinu rada lokalne uprave obrazovala Službu za unutrašnju reviziju, ali do kraju 2020. godine, nije popunila radno mjesto rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju u čijoj je nadležnosti priprema predloga akta o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta jedinice za unutrašnju reviziju.

Sve opštine koje su u skladu sa Uredbom o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru u obavezi da uspostave posebnu organizacionu jedinicu za unutrašnju reviziju su to i uradile.

Opština Plav je tokom 2021. godine djelimično realizovala zaključak iz prethodnog Konsolidovanog izvještaja o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru i izmijenila. Naime, opština je dopunila Odluku o organizaciji i načinu rada lokalne uprave kojom je uspostavljena Služba za unutrašnju reviziju i imenovala vršioca dužnosti rukovodioca Službe za unutrašnju reviziju.

Popunjenost radnog mjesta - rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju

Za izvršavanje planiranih angažmana unutrašnje revizije i drugih aktivnosti jedinice za unutrašnju reviziju, odgovoran je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju. I pored zakonom definisane značajne uloge rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju, na osnovu dostavljenih izvještaja za 2020. godinu, u 29 jedinica određen je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju, dok u četiri jedinici to nije učinjeno. Na osnovu dostavljenih izvještaja, na kraju 2020. godine rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju nije bio raspoređen u Ministarstvu održivog razvoja i turizma⁹, Ministarstvu odbrane, Upravi javnih radova i opštini Pljevlja. Pored toga, na kraju 2020. godine, rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju nije bio raspoređen u Ministarstvu sporta i mladih, Upravi za inspeksijske poslove, Upravi javnih radova i Upravi policije.

4.5. Planiranje i obavljanje unutrašnje revizije

Kako bi se rukovodilac jedinice unutrašnju reviziju i unutrašnji revizori bavili svim značajnim oblastima rizika i kontrola, rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju mora da razvije strateški plan i godišnji plan unutrašnje revizije, a prioriteti jedinice za unutrašnju reviziju moraju biti u skladu sa ciljevima korisnika sredstava budžeta. 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.

⁹ Rukovodilac Odjeljenja za unutrašnju reviziju raspoređen tokom 2021. godine

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

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

Na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja, strateški plan je utvrdilo 30 od 33 jedinice, dok je godišnji plan unutrašnje revizije izradilo 31 od 33 jedinice.

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

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

Na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije, u 2020. godini su identifikovani otežani uslovi rada, usljed loše epidemiološke situacije izazvane COVID 19 pandemijom u 2020. godini smanjen je broj obavljenih revizija za 31,4% u odnosu na 2019. godinu.

U 2020. godini, 31¹⁰ od 33 jedinice za unutrašnju reviziju koje su dostavile svoje godišnje izvještaje o radu unutrašnje revizije Ministarstvu finansija i socijalnog staranja¹¹, su bile funkcionalne (obavile bar jednu reviziju).

Procenat obavljenih planiranih revizija tokom 2020. godine je značajno manji u poređenju sa obavljanjem planiranih revizija tokom 2019. godine kada je zabilježen najveći procenat obavljanja planiranih unutrašnjih revizija od 97,5%. Glavni razlog za ovakvo smanjenje za 2020. godinu je nemogućnost uobičajenog obavljanja revizija usled COVID-19 pandemije.

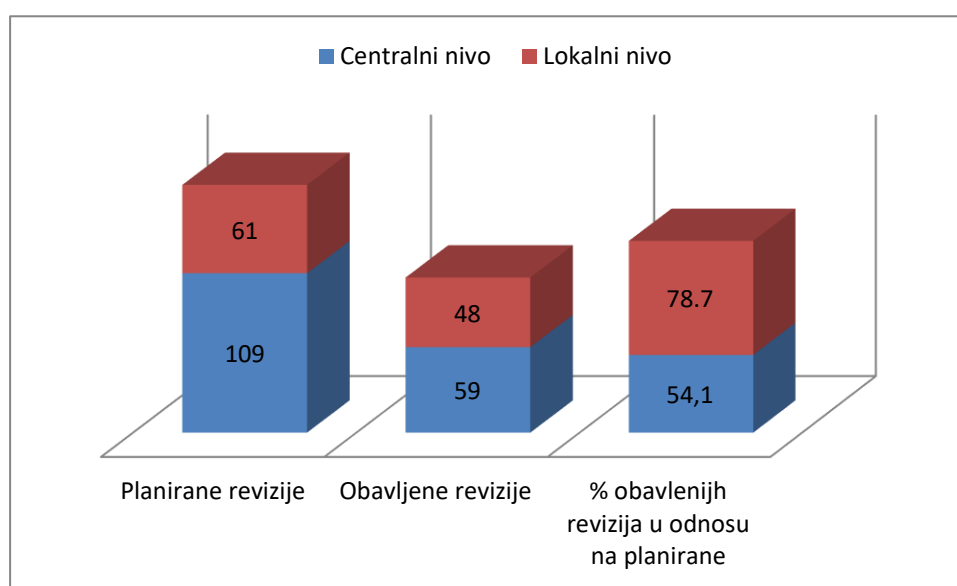
¹⁰ Jedinice za unutrašnju reviziju Ministarstva vanjskih poslova i opštine Ulcinj nijesu bile funkcionalne.

¹¹ 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.

Smanjenje obavljenih revizija je značajnije na centralnom (smanjenje u odnosu na 2019. godinu iznosi 34,4%), ali je zabilježeno i na lokalnom nivou (smanjenje u odnosu na 2019. godinu iznosi 27,3%).

Tokom 2020. godine planirano je da se obavi 170 revizija (109 na centralnom i 61 na lokalnom nivou), uključujući ad hoc revizije (11 na centralnom i 9 na lokalnom nivou). Do kraja 2020. godine jedinice za unutrašnju reviziju obavile su 107 revizija (59 na centralnom i 48 na lokalnom nivou), uključujući 15 ad hoc revizija, odnosno obavljeno je 63,3% u odnosu na planirane revizije. Na centralnom nivou obavljeno je 54,1% planiranih revizija, a na lokalnom nivou 78,7%, što predstavlja razliku od 24,6%.

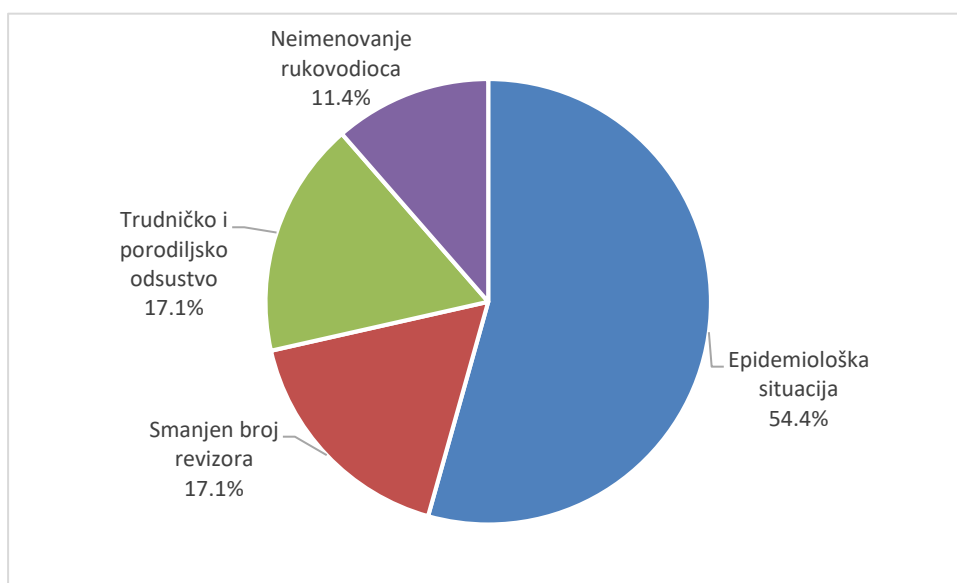
Grafik 15 : Pregled planiranih i obavljenih preporuka u 2020. godini



Kod jedinica za unutrašnju reviziju, koji svoj izvještaj dostavljaju Direktoratu za centralnu harmonizaciju, na kraju 2020. godine bilo je raspoređeno 78¹² unutrašnjih revizora (na centralnom nivou 42, a na lokalnom 36). S obzirom da je u 2020. godini na centralnom nivou obavljeno 59 revizija, a na lokalnom 48 revizija, iz navedenog se može zaključiti da je revizor na centralnom nivou tokom 2020. godine u prosjeku obavio 1,4 revizije, dok je revizor na lokalnom nivou obavio 1,3 revizije.

¹² 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 16: Pregled razloga neobavljanja planiranih revizija



Kao što se vidi na grafiku 16, najčešći razlog zbog kog je broj obavljenih revizija manji u odnosu na broj planiranih revizija je epidemiološka situacija. Naime, usljed epidemiološke situacije više od polovine institucija koje su dale ovu vrstu podatka (54,3%) nijesu mogle adekvatno vršiti reviziju, jer im je onemogućen pristup dokumentaciji, razgovor sa rukovodiocima, kao i činjenica da su pojedini unutrašnji revizori koristili pravo na plaćeno odsustvo, u skladu sa donijetim mjerama Ministarstva zdravlja koje se odnosi na plaćeno odsustvo roditelja djece mlađe od 11 godina. Pored toga, na smanjenje broja obavljenih revizija uticalo je i odsustvo revizora zbog korišćenja porodijskog odsustva u 2020. godini (17,1% institucija). Dodatni razlog je što 11,4% jedinica za unutrašnju reviziju nijesu imale imenovane rukovodioce jedinice za unutrašnju reviziju.

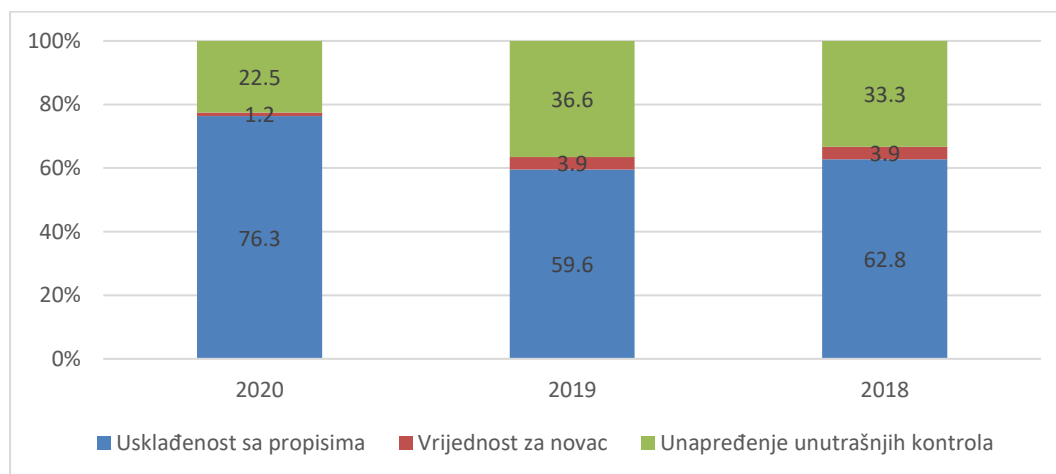
4.6. Date i sprovedene preporuke

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

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

U 107 obavljenih revizija na centralnom i lokalnom nivou, tokom 2020. godine, dato je ukupno 519 preporuka, odnosno 4,9 preporuka po obavljenoj reviziji. Jedinice na centralnom nivou su obavile 59 revizija i dale 231 preporuku, tj. 3,9 preporuka po reviziji, dok su jedinice na lokalnom nivou bile efikasnije i obavile 48 revizija, dale 288 preporuka, tj. 6 preporuka po reviziji.

Grafik 17: Pregled preporuka po vrstama u 2020. godini



Tokom 2020. godine najveći procenat preporuka, više od tri četvrtine, se odnosio na usklađenost sa propisima. U odnosu na prethodnu godinu, učešće ove vrste preporuka u ukupnom broju je porastao za 16,7 procentnih poena. Sa druge strane, više od jedne petine datih preporuka u 2020. godini se odnosio na unapređenje unutrašnjih kontrola (22,5%). Učešće ove vrste preporuka je smanjeno u odnosu na prethodne dvije godine, kada je isto iznosilo 36,6% u 2019. godini, odnosno 33,3% u 2018. godini. Pad procenta preporuka u 2020. godini je zabilježeno i kod preporuka koje se odnose na vrijednost za novac. U 2020. godini procenat ove vrste preporuka je iznosio 1,54%, dok je isti u 2019. i 2018. godini bio na nivou od 3,9%.

Tabela 7: Pregled preporuka po vrstama za 2020. godinu

Vrsta preporuke	Ukupno		Lokalni nivo		Centralni nivo	
	Broj	%	Broj	%	Broj	%
Usklađenost sa propisima	396	76,30	222	77,08	174	75,32
Vrijednost za novac	8	1,54	8	2,78	0	0
Unapređenje unutrašnjih kontrola	115	22,16	58	20,14	57	24,68

Kroz dalju realizaciju Programa kontinuiranog profesionalnog usavršavanja ovlašćenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru, posebno kroz praktičnu obuku unutrašnjih revizora i

usklađivanje metodologije rada unutrašnje revizije sa Međunarodnim okvirom za profesionalnu praksu unutrašnje revizije, u narednom periodu očekuje se povećanje broja preporuka koje se odnose na vrijednost za novac.

Za sprovođenje datih preporuka odgovorni su rukovodioci korisnika sredstava budžeta, a rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju je zadužen za praćenje i izvještavanje rukovodioca o realizaciji preporuka. U Tabeli 8 je dat pregled sprovođenja preporuka za period 2018 - 2020. godina.

Tabela 8. Pregled sprovođenja preporuka za period 2018-2020. godina

	2018	%	2019	%	2020	%
Sprovedene preporuke	266	66,0	379	77,2	135	57,9
Djelimično sprovedene preporuke	53	13,2	34	6,9	50	21,5
Nesprovedene preporuke	84	20,8	78	15,9	48	20,6
UKUPNO	634 (403) 13	100,0	777 (491) 14	100,0	519 (233) 15	100,0

Prilikom izračunavanja procenta implementacije preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2020. godine. Ukupan broj preporuka datih tokom 2020. godine je 519 što predstavlja smanjenje od 33,2% u poređenju sa 2019. godinom (dato 777 preporuka). U odnosu na 2019. godinu procenat sprovedenih preporuka je manji za 19,3 procentnih poena, dok je procenat djelimično implementiranih preporuka mnogo veći (14,6 procentnih poena). Procenat nesprovedenih preporuka je na približno istom nivou kao i 2018. godine.

Jedinice za unutrašnju reviziju su kroz godišnje izvještaje o radu unutrašnje revizije u malom broju davali razloge nesprovođenja datih preporuka. Iz dostavljenih godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije može se zaključiti da je pandemija COVID 19 u najvećoj mjeri otežala sprovođenje datih preporuka, i to je navelo 24,1% jedinica koje su istakle da je izvjestan broj zaposlenih bio zaražen virusom COVID 19 ili je bio raspoređen na rotirajućim dežurstvima. Kao razlog nesprovođenja preporuka, pojedine institucije navele su promjene u

¹³ 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.

¹⁴ Ukupan broj datih preporuka tokom 2019. godine je 777. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2019. godine odnosno za 491 preporuku. Za ostalih 286 preporuka rok za realizaciju je posle isteka 2019. godine.

¹⁵ Ukupan broj datih preporuka tokom 2020. godine je 519. U izračunavanju procenta sprovođenja preporuka uzete su u obzir samo preporuke čiji je rok za realizaciju bio do kraja 2020. godine odnosno za 233 preporuke. Za ostalih 286 preporuka za realizaciju je posle isteka 2020. godine.

organizacionim strukturama, što je nadalje uslovalo kašnjenje u realizaciji određenih preporuka.

Ono što je važno istaći je da većina jedinica (90,3%) ima uspostavljenu bazu podataka za praćenje implementacije preporuka.

4.7. Sagledavanje kvaliteta rada unutrašnje revizije

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

Pregledom godišnjih izvještaja o radu unutrašnje revizije, konačnih revizorskih izvještaja i revizorske dokumentacije vršena je analiza i ocjena stepena razumijevanja i nivoa primjene metodologije rada unutrašnje revize od strane jedinica za unutrašnju reviziju. Rezultati analize i ocjene predstavljaju jedan od kriterijuma za pripremu plana sagledavanja kvaliteta rada unutrašnje revizije za 2022. godinu i za planiranje tema za kontinuirano profesionalno usavršavanje unutrašnjih revizora za 2022. godinu u skladu sa Pravilnikom o metodologiji sagledavanja kvaliteta rada unutrašnje revizije u javnom sektoru ("Službeni list Crne Gore", br. 01/20).

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

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

4.8. Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta rada unutrašnje revizije

Međunarodni Standardi za Profesionalnu Praksu Interne Revizije (Standard 1300) definišu da izvršni rukovodilac revizije mora da razvije i održava program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta koji pokriva sve aspekte aktivnosti interne revizije. Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta osmišljen je kako bi omogućio procjenu usaglašenosti aktivnosti

interne revizije sa **Standardima** i procjenu primjene Etičkog kodeksa od strane internih revizora. Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta mora da sadrži i interne i eksterne ocjene.

Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija je tokom 2020. godine u saradnji sa ekspertima na EU projektu "Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru" posebnu pažnju obratio na jačanje kapaciteta unutrašnjih revizora za obavljanje interne ocjene, odnosno periodične samoocjene aktivnosti unutrašnje revizije. Naime, u okviru navedenog projekta u julu i decembru 2020. godine održane su dvije online radionice za unutrašnje revizore na temu "Obavljanje periodične samoocjene".

Kao rezultat toga, ostvaren je veliki napredak u oblasti obavljenog periodičnog samoocjenjivanja. Naime, na kraju 2020. godine, 19 jedinica za unutrašnju reviziju od 32 koje su dostavile odgovor na ovo pitanje obavilo je periodično samoocjenjivanje, dok je na kraju 2019. godine samo osam jedinica (od 30 koje su svoj godišnji izvještaj dostavile Ministarstvu finansija) obavilo periodično samoocjenjivanje u jedinici za unutrašnju reviziju u poslednje dvije godine.

Ministarstvo finansija i socijalnog staranja planiralo je da tokom 2021. godine u okviru istog projekta organizuje obuku na temu „Obavljanje uzajamne eksterne ocjene“.

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

Na osnovu dostavljenih godišnjih izvještaja o radu jedinica za unutrašnju reviziju može se zaključiti da najveći broj jedinica (27 od 31 jedinice) nakon završenog pojedinačnog angažmana unutrašnje revizije šalje anketu zadovoljstva subjektu revizije. Dobijanje ovakve povratne informacije može pružiti rukovodiocu jedinice za unutrašnju reviziju određene informacije o radu unutrašnjih revizora na terenu u cilju unapređenja kvaliteta njihovog rada.

4.9. Certifikacija i kontinuirano profesionalno usavršavanje unutrašnjih revizora u javnom sektoru

4.9.1. Certifikacija unutrašnjih revizora u javnom sektoru

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

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

U februaru 2020. godine započeo je Program obuke za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru za 25 kandidata. I pored problema izazvanih COVID virusom, do kraja 2020. godine održana su predavanja iz sva četiri predmeta. Zaključno sa 31.05.2021. godine 13 kandidata je uspješno završilo teorijsku provjeru znanja.

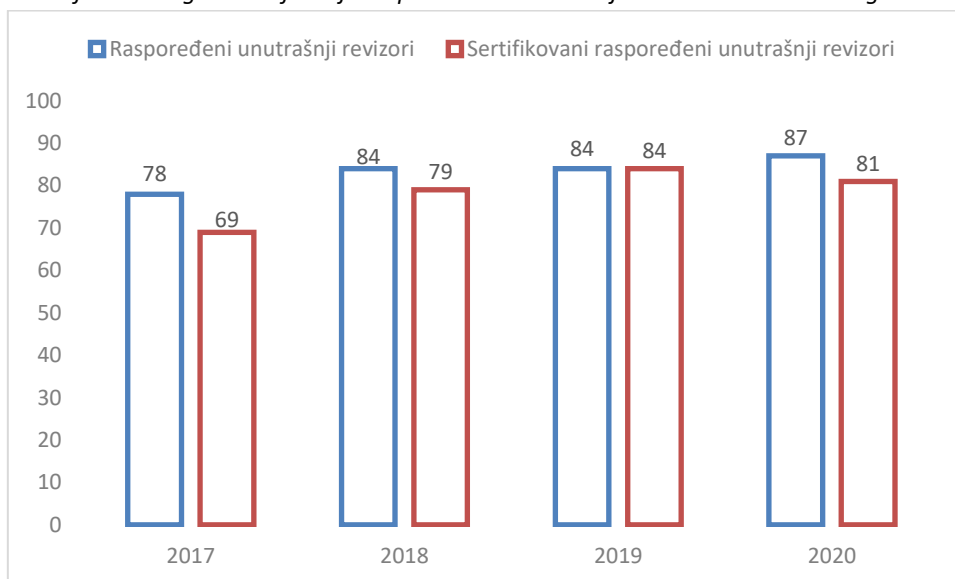
Na kraju 2020 godine, u javnom sektoru Crne Gore sertifikat za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru je steklo 169 lica, od čega su 106 lica stekla nacionalni, dok je 84 lica steklo CIPFA (Chartered Institute for Public Finance and Accountancy) sertifikat. Ukupno 21 lice posjeduje i nacionalni i CIPFA sertifikat za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.

Tabela 9. Pregled certifikacije unutrašnjih revizora od 2017-2020.godine

	2017	2018	2019	2020
Nacionalni sertifikat	67	83	105	106
Međunarodni CIPFA sertifikat	69	84	84	84
CIPFA praktična obuka	67	67	82	82

Na kraju 2020. godine, 81 od 87 (93,1%) raspoređenih unutrašnjih revizora u javnom sektoru Crne Gore je steklo nacionalni ili međunarodni sertifikat ovlaštenog unutrašnjeg revizora u javnom sektoru ili oba sertifikata. Raspoređeni unutrašnji revizori koji nijesu sertifikovani su u postupku certifikacije.

Grafik 18. Pregled sertifikacije raspoređenih unutrašnjih revizora 2017-2020. godine



4.9.2. Kontinuirano profesionalno usavršavanje

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

Direktorat za centralnu harmonizaciju je tokom 2020. godine organizovao 21 radionicu 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. Radionice za unutrašnje revizore na centralnom i lokalnom nivou su bile organizovane na sledeće teme:

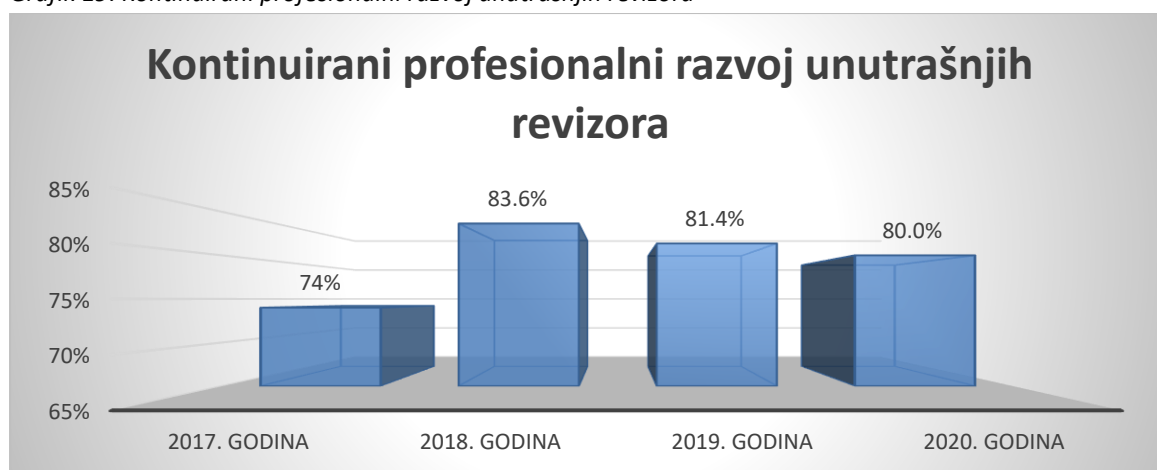
- "Nova metodologija rada unutrašnje revizije u javnom sektoru",
- "Ažuriranje planova unutrašnje revizije izazvano pandemijom COVID virusa i praktična uputstva",
- "Uvod u unutrašnju reviziju i primjena metodologije za rad unutrašnjih revizora",
- "Strateško planiranje unutrašnje revizije i izrada strateških planova u skladu sa novom metodologijom rada unutrašnjih revizora",
- "Izrada godišnjeg plana unutrašnje revizije i praktična primjena grupe Standarda 2100" i
- "Upravljanje rizicima i uloga unutrašnjeg revizora".

U okviru projekta “Unapređenje sistema budžetiranja, višegodišnjeg okvira budžeta i sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru” Ministarstvo finansija i socijalnog staranja je tokom 2020. godine nastavilo sa implementacijom pilot revizija upravljanja u četiri pilot institucije u kojima je bilo uključeno 20 unutrašnjih revizora sa centralnog i lokalnog nivoa.

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

Pilikom izračunavanja procenta revizora koji su se kontinuirano profesionalno usavršavali tokom 2020. godine nijesu uzeti u obzir revizori koji su više od pola godine koristili odsustvo sa posla (npr. trudničko i porodijsko odsustvo), kao i raspoređeni unutrašnji revizori koji još uvijek nijesu stekli sertifikat za unutrašnjeg revizora u javnom sektoru.¹⁶ Naime, Pravilnikom o posebnom programu profesionalnog usavršavanja unutrašnjih revizora u javnom sektoru, definisano je da ako je unutrašnji revizor koristio odsustvo sa posla, a radio je više od 6 mjeseci tokom godine, treba da za svaki mjesec proveden na poslu ostvari 8,33 bodova (100/12) profesionalnim usavršavanjem.

Grafik 19: Kontinuirani profesionalni razvoj unutrašnjih revizora



Iako je 2020. godina zbog epidemiološke situacije bila izazovna, naročito u dijelu koji se odnosi na profesionalnu edukaciju zbog otežane organizacije obuka, procenat revizora koji su imali

¹⁶ Prilikom izračunavanja procenta revizora koji su imali kontinuiranu profesionalnu edukaciju nisu uzeti u obzir unutrašnji revizori zaposleni u jedinica za unutrašnju reviziju koji svoj godišnji izvještaj ne dostavljaju Ministarstvu finansija i socijalnog staranja već nadležnom radnom tijelu Skupštine Crne Gore

zadovoljavajući kontinuirani profesionalni razvoj tokom 2020. godine je ostao na približno istom nivou, kao i u prethodne dvije godine.

PRILOG 1
IZVOD IZ REGISTRA O UPRAVLJANJU I UNUTRAŠNJOJ
KONTROLI

Tabela 1

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

21	Uprava za zaštitu kulturnih dobara	✓	✓			
22	Uprava za sport i mlade	✓	✓	✓	✓	✓
23	Uprava bezbjednost hrane, veterinu i fitosanitarne poslove	✓	✓	✓	✓	✓
24	Uprava za šume	✓	✓	✓	✓	✓
25	Uprava za vode	☐	✓			✓
26	Uprava javnih radova	✓	✓	✓	✓	✓
27	Uprava pomorske sigurnosti i upravljanje lukama	✓	✓	✓	✓	✓
28	Uprava za saobraćaj	✓	✓	✓	✓	✓
29	Uprava za željeznice	✓	✓	✓	✓	✓
30	Uprava za ugljovodonike	✓	✓	✓	✓	✓
31	Uprava za inspeksijske poslove	☐	✓	✓	✓	✓
ZAVODI						
32	Zavod za socijalnu i dječiju zaštitu	✓	✓	✓	✓	✓
33	Zavod za školstvo	✓	✓	✓	✓	✓
34	Državni arhiv	✓	✓	✓	✓	✓
35	Zavod za metrologiju	✓	✓	✓	✓	✓
36	Zavod za hidrometeorologiju i seizmologiju	✓	✓	✓	✓	✓
37	Zavod za udžbenike i nastavna sredstva	✓	✓	✓	✓	✓
38	Zavod za zapošljavanje	✓	✓	✓	✓	✓
DIREKCIJE						
39	Direkcija za zaštitu tajnih podataka	✓	✓	✓	✓	✓
SEKRETARIJATI						
40	Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore	✓	✓	✓	✓	✓
41	Sekretarijat za zakonodavstvo	✓	✓	✓	✓	✓
FONDOVI						
42	Fond za zdravstveno osiguranje	✓	✓	✓	✓	✓
43	Fond PIO	✓	✓	✓	✓	✓

44	Fonda za zaštitu i ostvarivanje manjinskih prava	✓	✓	✓	✓	✓
45	Fond za obeštećenje	✓	✓	✓	✓	✓
46	Fond rada	✓	✓	✓	✓	✓
AGENCIJE						
47	Agencija za investicije	✓	✓	✓	✓	✓
48	Agencija za zaštitu ličnih podataka i slobodan pristup informacijama	✓	✓	✓	✓	✓
49	Agencija za mirno rješavanje radnih sporova	✓	✓	✓	✓	✓
50	Agencija za zaštitu prorode i životne sredine	✓	✓	✓	✓	✓
51	Agencija za zaštitu konkurencije	✓	✓	✓	✓	✓
52	Agencija za kontrolu i obezbjeđenje kvaliteta visokog obrazovanja	✓	✓	✓	✓	✓
OPŠTINE						
53	Glavni grad Podgorica	✓	✓	✓	✓	✓
54	Opština Bijelo Polje	✓	✓	✓	✓	✓
55	Opština Plav	✓	✓	✓		
56	Opština Plužine	✓	✓	✓		✓
57	Opština Mojkovac	✓	✓	✓	✓	✓
58	Opština Tivat	✓	✓	✓	✓	✓
59	Opština Danilovgrad	✓	✓	✓	✓	
60	Opština Nikšić	✓	✓	✓	✓	✓
61	Opština Berane	✓	✓	✓	✓	✓
62	Prijestonica Cetinje	✓	✓	✓		
63	Opština Pljevlja	✓	✓	✓	✓	✓
64	Opština Ulcinj	☐	✓	✓		✓
65	Opština Šavnik	✓	✓	✓	✓	✓
66	Opština Kotor	☐	✓		✓	✓
67	Opština Žabljak	✓	✓	✓	✓	✓
68	Opština Petnjica	✓	✓	✓	✓	
69	Opština Rožaje	✓	✓		✓	
70	Opština Kolašin	✓	✓	✓	✓	✓
71	Opština Andrijevica	☐		✓	✓	
72	Opština Bar	✓	✓	✓	✓	✓
73	Opština Herceg Novi	✓	✓	✓	✓	✓
74	Opština Budva	☐				

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

PRILOG 2
PODACI IZ UPITNIKA O SAMOPROCJENI UPRAVLJANJA I
KONTROLA ZA 2020. GODINU

KONTROLNO OKRUŽENJE

Da li subjekat ima usvojen poseban etički kodeks ponašanja koji je prilagođen prirodi i specifičnostima poslovanja subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	60	64,52%
NE	33	35,48%
Ukupno	93	100%

Da li se poštuje procedura upoznavanja novih službenika sa odredbama etičkog kodeksa?		
	Broj	Procenat
DA	90	96,77%
NE	3	3,23%
Ukupno	93	100%

Da li postoje jasna pravila kojima se regulišu situacije potencijalnih sukoba interesa i način postupanja?		
	Broj	Procenat
DA	70	76,09%
NE	22	23,91%
Ukupno	92	100%

Da li su zaposleni upoznati kome mogu da prijave sumnje na nepravilnosti u radu i prevare?		
	Broj	Procenat
DA	81	92,05%
NE	7	7,95%
Ukupno	88	100%

Da li se sprovode mjere u slučaju nepoštovanja kodeksa ponašanja? Navedite broj sprovedenih mjera		
	Broj	Procenat
DA	79	86,81%
NE	12	13,19%
Ukupno	91	100%

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

Da li zaposleni prisustvuju obukama iz oblasti integriteta i etičkog ponašanja? Navedite broj zaposlenih koji su prisustvovali obukama u godini izvještavanja		
	Broj	Procenat
DA	53	58,24%
NE	38	41,76%
Ukupno	91	100%

Da li imate utvrđene strateške ciljeve subjekta?		
	Broj	Procenat
DA	85	94,44%
NE	5	5,56%
Ukupno	90	100%

Da li su zaposleni upoznati sa strateškim ciljevima subjekta? Na koji način?		
	Broj	Procenat
DA	86	95,56%
NE	4	4,44%
Ukupno	90	100%

Da li je jasno definisano ko je u subjektu odgovoran za realizaciju strateških ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	79	88,76%
NE	10	11,24%
Ukupno	89	100%

Da li ste definisali operativne ciljeve na nivou organizacionih jedinica?		
	Broj	Procenat
DA	76	85,39%
NE	13	14,61%
Ukupno	89	100%

Da li operativni ciljevi proizilaze iz strateških?		
	Broj	Procenat
DA	79	92,94%
NE	6	7,06%
Ukupno	85	100%

Da li definišete pokazatelje uspješnosti pomoću kojih pratite realizaciju utvrđenih ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	62	72,09%

NE	24	27,91%
Ukupno	86	100%

Koliko često izvještavate rukovodioca subjekta o realizaciji ciljeva:		
<ol style="list-style-type: none"> 1. mjesečno 2. kvartalno 3. polugodišnje 4. godišnje 5. ne izvještava se 		
	Broj	Procenat
DA	89	96,74%
NE	3	3,26%
Ukupno	92	100%

Da li je u izvještajima navedena veza između ostvarenih ciljeva i utrošenih sredstava?		
	Broj	Procenat
DA	72	80,00%
NE	18	20,00%
Ukupno	90	100%

Da li imate interni akt kojim su u Vašem subjektu jasno utvrđene odgovornosti i ovlaštenja svakog rukovodioca za realizaciju definisanih ciljeva i upravljanje resursima (finansije, kadrovi)?		
	Broj	Procenat
DA	73	79,35%
NE	19	20,65%
Ukupno	92	100%

Da li imate interni akt kojim je detaljno uređena međusobna saradnja sa subjektima nad kojima vršite nadzor? Navedite broj subjekata nad kojima vršite nadzor.		
	Broj	Procenat
DA	21	24,71%
NE	64	75,29%
Ukupno	85	100%

Da li nadzor obuhvata:		
<ol style="list-style-type: none"> 1. praćenje interne kontrole 2. fokus na visoko rizične oblasti 3. praćenje realizacije ciljeva u odnosu na utvrđene indikatore 		
	Broj	Procenat
DA	24	38,71%
NE	38	61,29%
Ukupno	62	100%

Da li se prati i analizira fluktuacija zaposlenih?		
	Broj	Procenat
DA	69	76,67%
NE	21	23,33%
Ukupno	90	100%

Da li je utvrđen godišnji plan usavršavanja svih zaposlenih?		
	Broj	Procenat
DA	62	66,67%
NE	31	33,33%
Ukupno	93	100%

Da li vodite evidenciju o zaposlenima koji se stručno usavršavaju? Navedite teme za koje su zaposleni najviše zainteresovani		
	Broj	Procenat
DA	80	86,96%
NE	12	13,04%
Ukupno	92	100%

Da li ste usvojili plan za unapređenje upravljanja i kontrola za izvještajni period?		
	Broj	Procenat
DA	36	40,45%
NE	53	59,55%
Ukupno	89	100%

UPRAVLJANJE RIZICIMA

Da li ste imenovali lice za koordinaciju aktivnosti na uspostavljanju procesa registra rizika?		
	Broj	Procenat
DA	81	89,01%
NE	10	10,99%
Ukupno	91	100%

Da li su prepoznati i procijenjeni rizici za:		
1. strateške ciljeve		
2. operativne ciljeve		
3. realizaciju poslovnih procesa		
	Broj	Procenat
DA	77	85,56%
NE	13	14,44%
Ukupno	90	100%

Da li je rukovodstvo utvrdilo nivo do kog su prihvatljiva odstupanja u postizanju ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	41	47,67%
NE	45	52,33%
Ukupno	86	100%

Da li imate Registar rizika? Navedite datum usvajanja		
	Broj	Procenat
DA	78	83,87%
NE	15	16,13%
Ukupno	93	100%

Navedite tri ključna rizika za strateške ciljeve u Vašem subjektu?		
	Broj	Procenat
DA	80	96,39%
NE	3	3,61%
Ukupno	83	100%

Da li su rukovodioci organizacionih jedinica uključeni u proces identifikacije rizika?		
	Broj	Procenat
DA	85	93,41%
NE	6	6,59%
Ukupno	91	100%

Da li postoji adekvatno praćenje rezultata preduzetih radnji za ublažavanje rizika?		
	Broj	Procenat
DA	67	76,14%
NE	21	23,86%
Ukupno	88	100%

Da li se Registar rizika ažurira? Nvedite datum poslednjeg ažuriranja?		
	Broj	Procenat
DA	55	63,95%
NE	31	36,05%
Ukupno	86	100%

Da li rukovodioci koriste registar rizika u svakodnevnom upravljanju?		
	Broj	Procenat
DA	60	68,97%
NE	27	31,03%
Ukupno	87	100%

Da li ste izvršili procjenu radnih mjesta koja mogu biti podložna prevarama?		
	Broj	Procenat
DA	57	64,04%
NE	32	35,96%
Ukupno	89	100%

Da li zaposleni znaju na koji način da prijave sumnje na nepravilnosti, odnosno prevare?		
	Broj	Procenat
DA	77	87,50%
NE	11	12,50%
Ukupno	88	100%

Da li pripremate izvještaje o identifikovanim rizicima, kao i preduzetim mjerama za njihovo smanjenje?		
	Broj	Procenat
DA	42	47,73%
NE	46	52,27%
Ukupno	88	100%

Da li imate plan kojim se obezbjeđuje kontinuitet rada u slučaju značajnih promjena (odsustvo zaposlenih, promjena zakonskih rješenja, ...)		
	Broj	Procenat
DA	44	50,00%
NE	44	50,00%
Ukupno	88	100%

Da li zaposleni prisustvuju obukama u oblasti upravljanja rizicima? Navedite broj zaposlenih koji su prisustvovali obukama		
	Broj	Procenat
DA	64	70,33%
NE	27	29,67%
Ukupno	91	100%

KONTROLNE AKTIVNOSTI

Da li imate usvojenu Knjigu procedura sa operativnim pisanim uputstvima za rad?		
	Broj	Procenat
DA	88	95,65%
NE	4	4,35%
Ukupno	92	100%

Koliko imate usvojenih internih pravila i procedura?		
	Broj	Procenat
DA	89	98,89%
NE	1	1,11%
Ukupno	90	100%

Da li procedure sadrže:		
<ol style="list-style-type: none"> 1. detaljna uputstva za rad 2. tok dokumentacije 3. odgovornosti i ovlašćenja lica, uključenih u poslovni proces 4. korake u donošenju odluka 5. rokove i 6. kontrolne mehanizme? 		
	Broj	Procenat
DA	88	97,78%
NE	2	2,22%
Ukupno	90	100%

Da li su svi rukovodioci i zaposleni poznati sa usvojenim procedurama?		
	Broj	Procenat
DA	90	97,83%
NE	2	2,17%
Ukupno	92	100%

Da li sprovodite naknadne kontrole namjenske potrošnje budžetskih sredstava (npr. kontrole na licu mjesta za isplaćene subvencije, donacije, pomoći, transferi budžetskih sredstava i sl.)?		
	Broj	Procenat
DA	68	75,56%
NE	22	24,44%
Ukupno	90	100%

Da li odobravanje, ovjeravanje dokumentacije, ovlašćivanje, odnosno davanje saglasnosti za isplatu sredstava i evidentiranje poslovnog događaja obavljaju različita lica?		
	Broj	Procenat
DA	89	95,70%
NE	4	4,30%
Ukupno	93	100%

Da li sve promjene imovine tokom godine evidentiraju blagovremeno?		
	Broj	Procenat
DA	88	95,65%

NE	4	4,35%
Ukupno	92	100%

Da li postoje adekvatne bezbjedonosne procedure kako bi se sredstva i podaci čuvali od neovlašćenog pristupa i fizičke štete?		
	Broj	Procenat
DA	77	83,70%
NE	15	16,30%
Ukupno	92	100%

Da li ste osigurali rezervnu kopiju podataka u slučaju gubitka?		
	Broj	Procenat
DA	84	91,30%
NE	8	8,70%
Ukupno	92	100%

Da li ažurirate procedure? Navedite datum poslednje izmjene		
	Broj	Procenat
DA	76	85,39%
NE	13	14,61%
Ukupno	89	100%

Koja će nova operativna pisana uputstva za rad biti pripremljena i usvojena u sljedećoj godini?		
	Broj	Procenat
DA	65	90,28%
NE	7	9,72%
Ukupno	72	100%

INFORMACIJE I KOMUNIKACIJE

Da li je obezbijeđen efikasan i efektivan sistem interne pisane, elektronske i verbalne komunikacije, koji zaposlenima omogućava da dobiju informacije neophodne za obavljanje poslova?		
	Broj	Procenat
DA	89	96,74%
NE	3	3,26%
Ukupno	92	100%

Da li imate proceduru kojom ste definisali način prenošenja informacija u subjektu?		
	Broj	Procenat
DA	38	41,76%
NE	53	58,24%

Ukupno	91	100%
---------------	-----------	-------------

Da li imate uspostavljene linije izvještavanja i način izvještavanja o realizaciji ciljeva?		
	Broj	Procenat
DA	72	80,00%
NE	18	20,00%
Ukupno	90	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica, nakon usvajanja budžeta, dobijaju informacije o dodjeljenim budžetskim sredstvima za njihovu organizacionu jedinicu?		
	Broj	Procenat
DA	87	95,60%
NE	4	4,40%
Ukupno	91	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica prije stvaranja obaveze provjeravaju raspoloživa sredstva za tu namjenu?		
	Broj	Procenat
DA	87	94,57%
NE	5	5,43%
Ukupno	92	100%

Da li vodite centralizovanu evidenciju svih potpisanih ugovora i ugovorenih obaveza i da li je ona podržana informacionim sistemom?		
	Broj	Procenat
DA	65	72,22%
NE	25	27,78%
Ukupno	90	100%

Da li rukovodilaci organizacionih jedinica imaju informacije o neizmirenim obavezama i izvršenju budžeta?		
	Broj	Procenat
DA	80	88,89%
NE	10	11,11%
Ukupno	90	100%

Omogućava li računovodstveni sistem praćenje troškova po:		
a) programima		
b) projektima		
c) organizacionim jedinicama		
	Broj	Procenat
DA	82	90,11%
NE	9	9,89%
Ukupno	91	100%

Da li se i koliko često sačinjavaju izvještaji za rukovodstvo o:		
a) izvršenju budžeta		
b) raspoloživim sredstvima		
c) obavezama		
d) potraživanjima?		
	Broj	Procenat
DA	93	100%
NE	0	0%
Ukupno	93	100%

Da li su ključni poslovni procesi (finansije, nabavke, ugovaranja, upravljanje imovinom, praćenje kapitalnih projekata, materijalne evidencije, i sl.) u dovoljnoj mjeri podržani IT sistemima?		
	Broj	Procenat
DA	68	74,73%
NE	23	25,27%
Ukupno	91	100%

Da li su softveri za ključne poslovne procese međusobno povezani (npr. nabavka – ugovori – finansije)?		
	Broj	Procenat
DA	30	32,97%
NE	61	67,03%
Ukupno	91	100%

Da li je osigurana transparentnost podataka (ključni dokumenti objavljeni su na web stranici)?		
	Broj	Procenat
DA	89	97,80%
NE	2	2,20%
Ukupno	91	100%

PRAĆENJE I PROCJENA

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

DA	87	94,57%
NE	5	5,43%
Ukupno	92	100%

Da li se na sastancima/kolegijumima daju predlozi za unapređenje upravljanja i kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	77	85,56%
NE	13	14,44%
Ukupno	90	100%

Da li sprovodite samoprocjenu upravljanja i unutrašnjih kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	49	57,65%
NE	36	42,35%
Ukupno	85	100%

Da li je zaposlenima omogućeno da daju sugestije i preporuke za poboljšanje sistema unutrašnjih kontrola?		
	Broj	Procenat
DA	88	97,78%
NE	2	2,22%
Ukupno	90	100%

Da li se preporuke revizije (unutrašnje, DRI, eksterne) sprovode? Navedite broj prihvaćenih preporuka i prosječno vrijeme njihove implementacije.		
	Broj	Procenat
DA	83	96,51%
NE	3	3,49%
Ukupno	86	100%

Da li imate uspostavljen sistem izvještavanja za praćenje funkcionisanja sistema upravljanja i kontrola kod subjekata nad kojima vršite nadzor?		
	Broj	Procenat
DA	18	21,95%
NE	64	78,05%
Ukupno	82	100%

PRILOG 3.

IZVOD IZ REGISTARA UNUTRAŠNJE REVIZIJE

Tabela 3

R.broj	Naziv korisnika sredstava budžeta	Obavezni da uspostave unutrašnju reviziju po Uredbi	Uspostavljena jedinica za unutrašnju reviziju	Raspoređen rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju	Sistematizovan broj unutrašnjih revizora	Popunjen broj unutrašnjih revizora
		DA / NE	DA / NE	DA / NE		
CENTRALNI NIVO						
1.	Generalni sekretarijat Vlade Crne Gore	DA	NE			
2.	Ministarstvo pravde	DA	DA	DA	3	1
3.	Ministarstvo unutrašnjih poslova	DA	DA	DA	4	3
4.	Ministarstvo odbrane	DA	DA	NE	3	2
5.	Ministarstvo finansija	DA	DA	DA	7	5
6.	Ministarstvo vanjskih poslova	DA	DA	DA	3	1
7.	Ministarstvo prosvjete	DA	DA	DA	4	2
8.	Ministarstvo kulture	DA	DA	DA	3	3
9.	Ministarstvo ekonomije	DA	DA	DA	4	1
10.	Ministarstvo zdravlja	DA	DA	DA	2	1
11.	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva	DA	DA	DA	3	2
12.	Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja	DA	DA	DA	5	4
13.	Ministarstvo održivog razvoja i turizma	DA	DA	NE ¹⁷	3	2
14.	Ministarstvo rada i socijalnog staranja	DA	DA	DA	3	3
15.	Ministarstvo javne uprave	DA	DA	DA	5 ¹⁸	2
16.	Ministarstvo sporta i mladih	DA	DA	NE	3	0
17.	Uprava javnih radova	DA	DA	NE	4	1
18.	Fond penzijskog i invalidskog osiguranja Crne Gore	DA	DA	DA	4	2
19.	Fond za zdravstveno osiguranje Crne Gore	DA	DA	DA	3	2
20.	Zavod za zapošljavanje Crne Gore	DA	DA	DA	3	2
21.	Ministarstvo javne uprave – posebna organizaciona jedinica za unutrašnju reviziju informacionih sistema u upotrebi u javnom sektoru* ¹⁹	DA	NE		*	
22.	Ministarstvo finansija – posebna organizaciona jedinica za	DA	DA	DA	4	2

¹⁷ Rukovodilac Odjeljenja za unutrašnju reviziju raspoređen tokom 2021. godine

¹⁸ uključujući dva unutrašnja revizora za reviziju IT sistema

¹⁹ dva sistematizovana unutrašnja revizora za reviziju IT sistema uključena u Odjeljenje za unutrašnju reviziju Ministarstva javne uprave

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

²⁰ Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Agencije za nacionalnu bezbjednost nije dostupan zbog tajnosti podataka

²¹ Do kraja 2020. godine jedan unutrašnji revizor bio je zaposlen u Službi za unutrašnju reviziju.

²² 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.

²³ Opština Plav je tokom 2021. djelimično realizovala zaključak na način što je izmijenila i dopunila Odluku o organizaciji i načinu rada lokalne uprave kojom je uspostavljena Služba za unutrašnju reviziju i rasporedila rukovodioca Službe.

²⁴ Rukovodilac Službe za unutrašnju reviziju u opštini Plav raspoređen tokom 2021. godine

PRILOG 4.

ANALIZA PODATAKA IZ GI-UR 2019.

Pitanja i odgovori GI-UR 2020

Unutrašnja revizija je uspostavljena:		
	Broj	Procenat
Organizovanjem organizacione jedinice za unutrašnju reviziju u okviru subjekta, koja je neposredno odgovorna rukovodiocu subjekta	33	32.3
Obavljanjem unutrašnje revizije od strane jedinice za unutrašnju reviziju drugog subjekta	69	67.7
Ukupno	102	100.00

Rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju je određen?		
	Broj	Procenat
Da	29	87.9
Ne	4	12.1
Ukupno	33	100.0

Sistematizovan broj unutrašnjih revizora uključujući rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju		
Broj revizora	Broj jedinica UR	Procenat
3	16	48.5
4	12	36.4
5	3	9.1
6	0	0.00
7	2	6.0
Ukupno	33	100.0

Popunjen broj unutrašnjih revizora uključujući rukovodioca jedinice za unutrašnju reviziju		
Broj revizora	Broj jedinica UR	Procenat
1	8	24.3
2	14	42.4
3+	11	33.3
Ukupno	33	100.0

Rukovodilac subjekta i rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju potpisali su povelju unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	32	97.0
Ne	1	3.00
Ukupno	33	100.0

Unutrašnji revizori postupaju po metodologiji rada unutrašnje revizije u javnom sektoru		
	Broj	Procenat
Da	33	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	33	100.0

Unutrašnji revizori, osim metodologije rada unutrašnje revizije koriste i sopstveno dodatno metodološko uputstvo za obavljanje unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	0	0.0
Ne	33	100.0
Ukupno	33	100.0

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

Jedinica za unutrašnju reviziju je neposredno odgovorna rukovodiocu subjekta		
	Broj	Procenat
Da	33	100.0
Ne	0	0.00
Ukupno	33	100.0

Unutrašnji revizori obavljaju isključivo poslove unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	33	100.0
Ne	0	0.00
Ukupno	33	100.0
Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa cjelokupnoj dokumentaciji		
	Broj	Procenat
Da	50	100.0
Ne	0	0.00
Ukupno	50	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa podacima i informacijama		
	Broj	Procenat
Da	49	98.0
Ne	1	0.0
Ukupno	50	100.0

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa rukovodiocu subjekta		
	Broj	Procenat
Da	50	100.00
Ne	0	0.00
Ukupno	50	100.00

Unutrašnji revizori imaju neograničeno pravo pristupa rukovodiocima i zaposlenima		
	Broj	Procenat
Da	50	100.0
Ne	0	0.00
Ukupno	50	100.0

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

	Broj	Procenat
Da	50	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	50	100.0

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

	Broj	Procenat
Da	23	71.9
Ne	9	28.1
Ukupno	32	100.0

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

	Broj	Procenat
Da	48	100.0
Ne	0	0.0
Ukupno	48	100.0

Utvrđen je strateški plan unutrašnje revizije

	Broj	Procenat
Da	30	90.9
Ne	3	9.1
Ukupno	33	100.0

Izrađen je godišnji plan unutrašnje revizije na osnovu procjene rizika

	Broj	Procenat
Da	31	93.9
Ne	2	6.1
Ukupno	33	100.0

Godišnji plan unutrašnje revizije izrađen je na osnovu strateškog plana unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	30	96.8
Ne	1	3.2
Ukupno	31	100.0

Da li je bilo ograničenja u obuhvatu i resursima u postupku vršenja revizije		
	Broj	Procenat
Da	10	22.2
Ne	35	77.8
Ukupno	45	100.0

Za preporuke u revizorskim izvještajima jedinica za unutrašnju reviziju ima uspostavljenu bazu podataka za praćenje implementacije preporuka		
	Broj	Procenat
Da	28	90.3
Ne	3	9.7
Ukupno	31	100.0

Da li je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju utvrdio Program obezbjeđenja i unaprijeđenja kvaliteta unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	25	75.8
Ne	8	24.2
Ukupno	33	100.0

Da li je rukovodilac jedinice za unutrašnju reviziju obezbijedio stalni nadzor učinka aktivnosti unutrašnje revizije		
	Broj	Procenat
Da	25	78.1
Ne	7	21.9
Ukupno	32	100.0

Da li se po završetku pojedinačnog angažmana unutrašnje revizije šalje anketa zadovoljstva subjektu revizije		
	Broj	Procenat
Da	27	87.1
Ne	4	12.9
Ukupno	31	100.0

Da li je izvršeno periodično samoocjenjivanje u jedinici za unutrašnju reviziju u poslednje dvije godine		
	Broj	Procenat
Da	19	59.4
Ne	13	40.6
Ukupno	32	100.0

Da li se dokumentuje i čuva evidencija o sprovedenom ocjenjivanju		
	Broj	Procenat
Da	20	71.4
Ne	8	28.6
Ukupno	28	100.0

Da li je jedinica za unutrašnju reviziju bila predmet eksternog ocjenjivanja u poslednjih pet godina		
	Broj	Procenat
Da	0	0.0
Ne	33	100.0
Ukupno	33	100.0

Da li je vršeno sagledavanje kvaliteta jedinice za unutrašnju reviziju od strane Direktorata za centralnu harmonizaciju u poslednjih pet godina		
	Broj	Procenat
Da	12	37.5
Ne	20	62.5
Ukupno	32	100.00