

institut alternativa

Državna revizija u Crnoj Gori
- prijedlozi za jačanje uticaja -

Decembar, 2010.

Podgorica

Naziv publikacije
Državna revizija u Crnoj Gori: Prijedlozi za jačanje uticaja

Izdavač
Institut alternativa
Đoka Miraševića "Kroling" 3/3,
81000 Podgorica, Crna Gora
Tel/Fax: (+382) 020 268 686
info@institut-alternativa.org
www.institut-alternativa.org

Za izdavača
Stevo Muk
Predsjednik Upravnog odbora Instituta alternativa

Saradnici na projektu
Jovana Marović, Jelena Džankić,
Milica Popović, Marko Sošić, Milica Dragojević

Priprema i štampa
Studio Mouse total graphic center

Tiraž
300

Pokrovitelj
Izradu ovog istraživačkog izvještaja je podržao Evropski fond za Balkan, u okviru projekta
"Ka najboljoj EU praksi: Jačanje uticaja eksterne finansijske kontrole u Crnoj Gori"

European Fund for the Balkans
Bringing the Western Balkans closer to the European Union

Sadržaj

Uvod	5
Pravni okvir	7
Nezavisnost	9
<i>Izbor i sastav Senata DRI</i>	9
<i>Personalna nezavisnost</i>	10
<i>Planiranje revizije</i>	10
<i>Budžet DRI</i>	11
Odgovornost.....	13
<i>Krivična odgovornost</i>	13
<i>Prekršajna odgovornost</i>	15
Praksa u regionu (Bosna i Hercegovina, Hrvatska, Makedonija).....	16
<i>Borba protiv korupcije</i>	17
Međuinstitucionalni odnos.....	19
<i>Odnos sa subjektima revizije</i>	20
<i>Izveštavanje subjekata revizije</i>	21
<i>Saradnja sa skupštinskim Odborom za ekonomiju, finansije i budžet</i>	22
Modaliteti saradnje Skupštine Crne Gore i DRI	25
Godišnji izvještaj o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI	27
Zapažanja o radu DRI.....	29
<i>Strateški dokumenti</i>	29
<i>Revizije presjeka</i>	30
<i>Sistemske preporuke</i>	30
<i>Primjena člana 8 Zakona o DRI - Revizija subjekata izvan državne uprave</i>	32
<i>Revizija privatizacije</i>	33
Revizija privatizacije u Republici Hrvatskoj.....	34
DRI i javnost	35
<i>Dostupnost izvještaja o reviziji</i>	35
<i>Mediji</i>	36
<i>www.dri.co.me</i>	37
Kapaciteti DRI	38
<i>Unutrašnja organizacija DRI</i>	38
<i>Prostorije</i>	38
<i>Tehnička oprema</i>	38
<i>Ljudski resursi</i>	39
<i>Uspostavljanje Revizorskog tijela u okviru DRI</i>	40
Zaključci i preporuke.....	42
Dodatak: Grafici i tabele	46
<i>Grafik br. 1 – Pregled aktivnosti DRI prema vrsti revizije</i>	46
<i>Grafik br. 2 - Budžet DRI u periodu 2005-2009</i>	46
<i>Tabela br. 1 – Pregled aktivnosti DRI prema subjektima revizije (pojedinačne revizije):</i>	47
<i>Tabela br. 2 – Obaveze DRI iz Akcionog plana za sprovođenje Strategije za period 2010-2012</i>	49
Izvori.....	51
<i>Bibliografija</i>	51
<i>Intervjui i upitnici</i>	52
<i>Pravni akti</i>	52
<i>Medijski članci</i>	53
O Institutu Alternativa	54

Uvod

Spoljna revizija javnog sektora jedan je od glavnih instrumenata kojima se jača odgovornost nosilaca javnih ovlaštenja i podiže povjerenje javnosti u javni sektor. Njen osnovni zadatak je cjelovito i tačno informisanje građana o tome da li se javna sredstva koriste u skladu s propisima i da li su organi koji upravljaju javnim sredstvima ostvarili ciljeve za koje su budžetom opredijeljena sredstva.

Državna revizorska institucija (DRI) samostalan je i vrhovni organ državne revizije, a ustanovljena je donošenjem Zakona o državnoj revizorskoj instituciji, u aprilu 2004. godine, kao institucionalna, eksterna, nezavisna, stručna i objektivna kontrola trošenja budžetskih sredstava i upravljanja državnom imovinom u Crnoj Gori. DRI je do sada objavila 46 izvještaja o reviziji, od kojih su šest izvještaji o reviziji završnog računa budžeta Crne Gore, a ostatak izvještaji o pojedinačnim revizijama. Broj revizija iz godine u godinu se povećava, uz postepeno povećanje kapaciteta DRI i sprovođenje novih, zahtjevnijih vrsta revizija.

U medijima, od strane poslanika, predstavnika izvršne vlasti i međunarodnih organizacija često se mogu čuti pohvale na račun DRI i kvaliteta njenog rada. Do sada nije bilo značajnijeg doprinosa radu DRI od strane nevladinih organizacija u Crnoj Gori.

Rukovodeći se iznijetim stavovima, smatramo da je vrijeme za objektivan pregled dosadašnjeg rada DRI, njenog položaja u institucionalnom okviru, načina na koji su nalazi ove institucije bili korišćeni od strane drugih nadležnih organa i, prije svega, rezultata dosadašnjeg rada. Uz podršku Evropskog fonda za Balkan, Institut Alternativa (IA) sproveo je projekat **“Ka najboljoj EU praksi: Jačanje uticaja spoljne finansijske kontrole u Crnoj Gori”**. Projekat obuhvata analizu pravnog okvira finansijske kontrole, kapaciteta Državne revizorske institucije i kvaliteta međuinstitucionalne saradnje. Cilj projekta jeste dolaženje do preporuka čija će primjena dovesti do unapređenja rada DRI, a time i njenog uticaja na sistem javnih finansija, a ova publikacija treba da promoviše taj cilj i doprinese njegovoj realizaciji.

U izradi ovog istraživačkog izvještaja korišćeni su nalazi iz intervjua s predstavnicima subjekata revizije, DRI, Ministarstva finansija, Državnog tužilaštva, Direkcije za javne nabavke, Područnog organa za prekršaje Podgorica i poslanicima iz Odbora za ekonomiju, finansije i budžet. Korišćen je i materijal sakupljan od strane IA u toku prethodnih godina u vidu *press clipping*-a, članaka iz štampanih medija na temu državne revizije. Posvećena je pažnja i uporednoj praksi i zakonskim okvirima državne revizije u odabranim zemljama regiona (Hrvatska, BiH i Makedonija). U toku istraživanja uspostavljena je konstruktivna saradnja sa DRI, kojoj je upućen osnovni upitnik sa trideset pitanja, zahtjevi za pristup informacijama, a obavljani su i intervjui s načelnicima sektora.

Ova analiza sadrži preporuke koje su namijenjene prvenstveno DRI, ali i ostalim učesnicima procesa kontrole javne potrošnje u Crnoj Gori. Pored njene primarne namjene, uticaja na donosioce odluka radi uvođenja novih rješenja u zakonski okvir i praksu, cilj ove analize jeste da obogati fond stručnih radova o oblasti eksterne revizije u Crnoj Gori.

Kako se u 2011. planiraju izmjene i dopune Zakona o DRI, to je prilika da se riješe određena pitanja koja značajno opterećuju dosadašnji rad DRI. Važnost daljeg rada na jačanju kapaciteta DRI istakla je i Evropska komisija u **Mišljenju o zahtjevu Crne Gore za članstvo u EU**, naglasivši ga kao dio jednog od sedam ključnih prioriteta čijim je ispunjenjem Crna Gora uslovljena u pogledu započinjanja pregovora o članstvu.

Državna revizorska institucija

Član 144

Državna revizorska institucija Crne Gore je samostalan i vrhovni organ državne revizije.

Državna revizorska institucija vrši reviziju zakonitosti i uspješnosti upravljanja državnom imovinom i obavezama, budžetima i svim finansijskim poslovima subjekata čiji su izvori finansiranja javni ili nastaju korišćenjem državne imovine.

Državna revizorska institucija podnosi Skupštini godišnji izvještaj.

Državnom revizorskom institucijom upravlja Senat.

(Iz Ustava Crne Gore)

Ustavom Crne Gore, Državna revizorska institucija definisana je kao samostalni i vrhovni organ državne revizije koji vrši reviziju zakonitosti i uspješnosti upravljanja državnom imovinom i obavezama, budžetima i svim finansijskim poslovima subjekata čiji su izvori finansiranja javni ili nastaju korišćenjem državne imovine.

Namjera ustavopisaca bila je da se u ustavnom tekstu nađu samo osnova određenja Državne revizorske institucije, a da svi ostali elementi budu predmet zakonske materije. Na međunarodnom skupu na temu **“Uloga i položaj Državne revizorske institucije u parlamentarnom sistemu i Ustavu Crne Gore”**, održanom u sklopu javne rasprave o Nacrtu Ustava Crne Gore u aprilu 2007. godine, predsjednici i predstavnici vrhovnih revizorskih sudova i institucija Slovenije, Mađarske, Bugarske, Srbije, Hrvatske, Makedonije i Crne Gore, i članovi Odbora za ekonomiju, finansije i budžet Skupštine RCG, ocijenili su da bi ipak trebalo dodatno razmotriti pitanje ustavne definicije finansijske nezavisnosti DRI, kao i nezavisnosti u smislu položaja članova Senata¹ i odnosa Skupštine i Institucije. Među preporukama koje su usaglasili učesnici skupa jeste i dodatno ustavno definisanje osnovnog elementa neophodne ustavne definicije – načela **nezavisnosti**, posebno u dijelu ustavnog iskaza Senata kao kolegijalnog organa upravljanja Institucijom.

Skupština Republike Crne Gore, na sjednici održanoj 29. aprila 2004. godine, donijela je Zakon o državnoj revizorskoj instituciji² kojim je formirana Državna revizorska institucija Crne Gore kao institucionalna, eksterna, nezavisna, stručna i objektivna kontrola trošenja budžetskih sredstava i upravljanja državnom imovinom u Crnoj Gori. Prijedlog zakona podnijet je na inicijativu poslanika iz tadašnjeg Odbora za privredu, finansije i zaštitu životne sredine.

Zakon je izmijenjen 2006. godine u dijelu koji reguliše uslove za imenovanje i broj članova Senata³.

Prema Akcionom planu za sprovođenje Strategije za borbu protiv korupcije i organizovanog kriminala za period 2010-2014, DRI će, u saradnji s Odborom za ekonomiju, finansije i budžet,

1 “U stavu 3 predloženog člana bilo bi neophodno da iza iskaza “Državnom revizorskom institucijom upravlja Senat”, stoji nastavak – “čiji članovi imaju sudijsku nezavisnost.” ... Nezavisna sudijska ovlašćenja i nezavisnost danas predstavljaju osnov revizorskih institucija (sudova) i posebno su istaknuti u tačkama 72 i 73 INTOSAI standarda i u ustavnim definicijama savremenih demokratija. - Preporuke Međunarodnog skupa, preuzeto s internet stranice DRI: http://www.dri.co.me/index.php?option=com_content&task=view&id=122&Itemid=279 30/08/2010

2 “Sl. list CG” br. 28/04, 27/06, 78/06 i 17/07

3 Član 31 i 32 Zakona o DRI, “Sl. list RCG” br. 78/06

pripremiti Prijedlog zakona o izmjenama i dopunama Zakona o Državnoj revizorskoj instituciji, ili, ukoliko se ocijeni potrebnim, novi Zakon o Državnoj revizorskoj instituciji, čime bi se izvršila obaveza usaglašavanja Zakona s Ustavom. U saradnji sa Skupštinom, Zakon će se donijeti do kraja 2011. godine.

U daljem razvoju pravnog okvira, pored najavljene revizije Zakona o DRI, predstoji i donošenje metodoloških uputstava i priručnika za reviziju. Ovi dokumenti bi opisivali precizne postupke realizacije, uključujući i metode po kojima bi trebalo dokumentovati i ocjenjivati sisteme subjekata revizije, utvrditi revizorske rizike i prikupljati uzorke.

Senat DRI je u dosadašnjem periodu usvojio sljedeća podzakonska akta:

- Poslovnik Državne revizorske institucije⁴
- Uputstvo o metodologiji rada Državne revizorske institucije⁵
- Etički kodeks državnih službenika i namještenika u Državnoj revizorskoj instituciji
- Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji poslova u Državnoj revizorskoj instituciji.

4 "Sl. list CG" br. 50/07

5 "Sl. list CG" br. 02/05

Izbor i sastav Senata DRI

Prvobitno je Zakon o DRI predviđao da Senat ima tri člana, a izmjenama i dopunama iz 2006. godine sastav Senata je proširen na pet članova. Uslovi za imenovanje predviđali su da član Senata mora imati „položen pravosudni ispit i najmanje deset godina radnog iskustva na poslovima pravne struke“ odnosno „položen stručni ispit za obavljanje poslova revizora ili računovođe i najmanje deset godina radnog iskustva“.

Izmjenama zakona iz 2006. godine promijenjeni su uslovi koje mora da ispunjava član Senata. Tako je izmjenama propisano da član Senata može biti i lice koje ima „najmanje deset godina radnog iskustva u vršenju odgovornih poslova u obavljanju poslova u javnim finansijama“ i „najmanje deset godina radnog iskustva na obavljanju odgovornih pravnih poslova u državnoj službi“. Izmjenama je utvrđeno da najmanje dva člana moraju biti diplomirani pravnici.⁶

Za članove Senata birani su: Miroslav Ivanišević (raniji ministar finansija i potpredsjednik Vlade), Milan Dabović (raniji pomoćnik ministra finansija), Dragiša Pešić (raniji predsjednik Vlade Savezne Republike Jugoslavije), Branislav Radulović (raniji šef kabineta predsjednika Skupštine Crne Gore) i Dušan Mrdović (raniji generalni sekretar Skupštine). U aprilu 2010. Dušan Mrdović je imenovan za ambasadora Crne Gore čime mu je prestao mandat člana Senata DRI.

Članove Senata imenuje i razrješava Skupština, na prijedlog nadležnog radnog tijela (Administrativni odbor).⁷ Na 19. sjednici Administrativnog odbora⁸ usvojen je zaključak kojim se poslanički klubovi pozivaju da dostave prijedloge za imenovanje člana DRI, s obavezom da se, nakon što istekne dogovoreni rok (15 dana), nastavi postupak za utvrđivanje kandidata za imenovanje člana DRI. U međuvremenu nije imenovan novi član Senata pa je mjesto petog člana i nakon devet mjeseci upražnjeno.

Prilikom imenovanja novog člana Senata mora se voditi računa o tome da on/ona bude pravnik/pravnica⁹, čime bi se ispunila obaveza iz Zakona o DRI¹⁰. Takođe, važno je imati na umu i rodnu ravnopravnost i potrebu povećanja broja žena zaposlenih na rukovodećim mjestima u DRI.

Početkom državne revizije u Crnoj Gori može se smatrati osnivanje Glavne državne kontrole, zasebnim zakonom Knjaževine iz 1901. godine. Ustavom iz 1905. Glavna državna kontrola potvrđena je kao poseban računsko-sudski organ kontrole javnih finansija, sa zadatkom da vrši „pregled svih državnih računa“.

Prva revizija finansijskog poslovanja i budžetskih sredstava u Crnoj Gori sprovedena od strane Glavne državne kontrole obuhvatila je period od 1890. do 1902. godine. Kao posljedica uočenih zloupotreba, uslijedilo je otpuštanje, penzionisanje i novčano kažnjavanje nekoliko kapetana i službenika.

6 Član 32 Zakona o DRI

7 Član 33 Zakona o DRI

8 Sjednica Odbora održana je 10. juna 2010. godine.

9 O važnosti pravničkog kadra u redovima DRI vidjeti poglavlje “Krivična odgovornost” u daljem tekstu.

10 Samo je mr Branislav Radulović diplomirani pravnik, dok su Miroslav Ivanišević, dr Milan Dabović i Dragiša Pešić ekonomisti.

Personalna nezavisnost

Nezavisnost osoba koje zauzimaju ključne pozicije u DRI uključuje i sigurnost njihovog zanimanja i imunitet za sva djela koja predstavljaju uobičajeno vršenje dužnosti vezano za funkciju koju obavljaju. Iako se može tvrditi da je stalnost funkcije obezbijedena rješenjem po kojem se članovi Senata DRI biraju doživotno¹¹, a predsjednik Senata na neobnovljivi mandat od devet godina¹², ustavni okvir mora za članove Senata da predvidi i imunitet, što sada nije slučaj. Imunitet za svaki sadašnji ili prošli čin koji rezultira iz uobičajenog obavljanja propisanih funkcija predviđen je Deklaracijom iz Meksika¹³. Izostanak definisanog funkcionalnog imuniteta može predstavljati problem u predstojećim pregovorima o pristupanju Evropskoj uniji prilikom otvaranja poglavlja 32 – *Finansijska kontrola*, na šta je upozorila i sama Evropska komisija (u Analitičkom izvještaju koji je pratio *Mišljenje Evropske komisije o zahtjevu Crne Gore za članstvo u Evropskoj uniji*¹⁴).

Planiranje revizije

Prema Zakonu o DRI, Institucija samostalno odlučuje o subjektima revizije, predmetu, obimu i vrsti revizije, uz obavezu da jednom godišnje vrši reviziju završnog računa budžeta Crne Gore.¹⁵ **Subjekti revizije** su organi i organizacije koje upravljaju budžetom i imovinom države i jedinica lokalne samouprave, fondovi, Centralna banka Crne Gore i druga pravna lica u kojima država učestvuje u vlasništvu. Institucija vrši i reviziju subekata koji izvršavaju dio budžeta, upravljaju državnim imovinom, primaju dotacije ili od države dobijaju bespovratna davanja ili garancije, odnosno posluju sa subjektom revizije.¹⁶

Godišnji plan revizije sastavlja se u periodu od sredine oktobra do 10. januara sljedeće godine¹⁷, a donosi ga Senat DRI¹⁸, nakon postupka hijerarhijskog saodlučivanja i sugerisanja ideja i prijedloga (od državnih revizora prema načelnicima sektora, zatim prema nadležnom kolegijumu i, na koncu, Senatu DRI). Godišnji plan revizije predstavlja poslovnu tajnu DRI sve dok se svi subjekti revizije predviđeni planom ne obavijeste o početku vršenja revizije.¹⁹

Senat može donijeti dugoročni (orijentacioni) plan revizija, razvojne planove, planove edukacije, dok sektori, u skladu sa svojom nadležnošću, mogu donositi posebne planove²⁰, što do sada nije rađeno.

Vladi i Skupštini “nije zabranjeno da daju ideje o temama za revizije, pri čemu je subjekat koji podnosi molbu svjestan da je Institucija, po pravilu, već utvrdila angažovanje svojih revizora svojim godišnjim planom i da moraju postojati dobri razlozi za odustajanje od tog plana”²¹.

11 Član 34 Zakona o DRI

12 Član 33 Zakona o DRI

13 Drugi princip Deklaracije iz Meksika o nezavisnosti DRI, <http://www.intosai.org/blueline/upload/issai-10mexikodekle.pdf> (15/11/2010)

14 http://ec.europa.eu/enlargement/pdf/key_documents/2010/package/mn_rapport_2010_en.pdf

15 Čl. 9 Zakona o DRI

16 Čl. 4 Zakona o DRI

17 Čl. 9 Zakona o DRI

18 Čl. 38 Zakona o DRI

19 Čl. 33 Poslovnika DRI (“Sl. list RCG”, br. 50/07 od 17.8.2007)

20 Čl. 34 Poslovnika DRI (“Sl. list RCG”, br. 50/07 od 17.8.2007)

21 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

U Zakonu o DRI nijesu predviđena rješenja kojima bi se uredila uloga trećih subjekata (*Vlade, Skupštine, institucija koje se na nekin način bave javnim finansijama – Komisija za kontrolu postupka javnih nabavki, Državno tužilaštvo, Uprava policije, itd., ali i civilnog društva*) u sastavljanju godišnjeg plana revizija, pod okriljem načela nezavisnosti i mogućnosti da se takve namjere tumače kao vršenje uticaja na DRI.

Iako se nezavisnost DRI od zakonodavne i izvršne vlasti ne smije narušavati,²² potrebno je zakonski regulisati način na koji subjekti van DRI mogu davati sugestije i prijedloge za godišnji plan revizija. U tom pogledu, posebno je važno predvidjeti mogućnost da poslanici u Odboru za ekonomiju, finansije i budžet mogu sugerisati subjekte za godišnji plan revizije kroz formalnu proceduru u okviru koje DRI **ne bi bila obavezana takvim prijedlogom, ali bi imala definisanu proceduru razmatranja i izjašnjavanja o istom.**

Tokom rasprave o Prijedlogu Zakona o završnom računu budžeta za 2007. u Odboru za ekonomiju, budžet i finansije, poslanik Zarija Pejović zatražio je od predstavnika DRI da razmotre mogućnost da u u planu revizije za iduću godinu (2009) predvide reviziju jednog od državnih preduzeća. Iako se ne može potvrditi formalno prihvatanje ovog prijedloga, DRI je do kraja godine zaista obavila reviziju finansijskih iskaza Željeznice Crne Gore AD za 2007. godinu, a u 2009. obavila i reviziju Javnog preduzeća za upravljanje morskim dobrom Crne Gore. *Iako je DRI postupila u skladu s preporukom jednog opozicionog poslanika, članovi Odbora nijesu nastavili praksu predlaganja subjekata revizije za godišnji plan DRI.*

Budžet DRI

Finansijska autonomija i obezbijeđenost odgovarajućih ljudskih, materijalnih i novčanih resursa jedan je od ključnih principa nezavisnosti državnih revizorskih institucija, sadržan u INTOSAI Deklaraciji iz Meksika o nezavisnosti DRI.²³ Dakle, upliv izvršne vlasti na kontrolu i pristup finansijskim sredstvima neophodnim za rad DRI mora biti minimalan, pa obično parlament ima glavnu ulogu u tom segmentu. Funkcionisanje crnogorske DRI često se prikazuje kao finansijski nezavisno od Vlade. Međutim, potrebno je ukazati da DRI nije u potpunosti finansijski nezavisna od izvršne vlasti.

Zakon o DRI propisuje finansiranje DRI na uopšten način:

“Sredstva za rad Institucije obezbjeđuju se u budžetu Republike. Zahtjev za dodjelu budžetskih sredstava Instituciji podnosi radno tijelo Skupštine nadležno za poslove finansija, na prijedlog Institucije”.²⁴

DRI je potrošačka jedinica u sistemu državnog budžeta.²⁵ Senat DRI utvrđuje prijedlog potrebnih sredstava s obrazloženjem i dostavlja ga skupštinskom Odboru za ekonomiju, finansije i budžet. Po dobijenoj saglasnosti, nakon rasprave u Odboru kojoj prisustvuju predstavnici DRI i Ministarstva finansija, finansijski plan se dostavlja Ministarstvu finansija, tako da taj plan dalje “dijeli sudbinu” finansijskih planova ostalih budžetskih korisnika. Ministarstvo u toj fazi može izmijeniti budžet DRI i tako uticati na njenu nezavisnost.

Jačanje finansijske nezavisnosti DRI, smanjenje uticaja izvršne vlasti na njen rad i poseban status u odnosu na ostale korisnike budžetskih sredstava nosi sa sobom i pojačanu odgovornost za

22 Čl. 2 Zakona o DRI garantuje nezavisnost ove institucije: “Institucija je samostalan i vrhovni organ državne revizije. Niko ne smije da utiče na člana Senata Institucije u vršenju poslova utvrđenih ovim zakonom.”

23 Finansijska nezavisnost je osmi ključni prioritet u ovom INTOSAI dokumentu. Verzija na engleskom je dostupna na <http://www.intosai.org/blueline/upload/issai10mexikodekle.pdf> (30/11/2010)

24 Zakon o DRI, član 51.

25 Za podatke o visini budžetskih sredstava dodijeljenih DRI vidjeti grafik br. 2 “Budžet DRI u periodu 2005-2009.”

poštovanje pravila budžetske discipline. Budžet DRI sadrži troškove za održavanje poslovanja, personalne troškove i sredstva za materijalne troškove. Završni račun DRI kontrolišu predstavnici Skupštine, odnosno članovi Odbora za ekonomiju, budžet i finansije. U dosadašnjem periodu, revizija Završnog računa DRI nije rađena.²⁶

Potrebno je primijeniti postojeća zakonska ovlašćenja i uvesti elemente parlamentarne kontrole, prvenstveno kroz redovno angažovanje spoljnih revizorskih kuća radi revizije završnog računa budžeta DRI od strane Skupštine, tj. nadležnog Odbora. Radi racionalnog utroška sredstava i izbjegavanja opterećenja rada DRI, potrebno je da Odbor organizuje reviziju završnog računa budžeta DRI u intervalima od nekoliko godina.

Jedno od rješenja koje INTOSAI preporučuje kao *dobru praksu* jeste tzv. **jednolinijski budžet DRI**, odnosno rješenje po kojem DRI zahtijeva ukupnu sumu budžeta, uz ovlašćenje da po odobrenju iste sama odlučuje o tome kako će sredstva biti raspoređena u razne kategorije troškova.²⁷

Opravdanje za uvođenje ovakvog rješenja pronalazimo u dosadašnjem radu DRI. Tokom rasprave o Prijedlogu zakona o budžetu za 2010. u Odboru za ekonomiju, budžet i finansije, DRI je imala inicijativu da se u okviru budžeta te potrošačke jedinice izvrši preusmjeravanje sredstava između stavki kako bi se obezbijedila sredstva za rješavanje stambenih pitanja. Članovi Odbora su jednoglasno odlučili da podnesu amandman na Prijedlog budžeta kako bi ostvarili ovu inicijativu DRI. Međutim, predstavnik predlagača nije prihvatio navedeni amandman.²⁸

Drugom prilikom, tokom sjednice odbora na kojoj se raspravljalo o Prijedlogu Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o budžetu za 2009. godinu (julski rebalans budžeta), predstavnici DRI su u formi amandmana zatražili rebalans budžeta DRI da bi se obezbijedila nedostajuća sredstva za zarade zaposlenih, što su Odbor i predlagač prijedloga zakona podržali.²⁹

Iskustvo iz BiH:

Ured za reviziju (UZR) priprema nacrt svog godišnjeg budžeta i dostavlja ga parlamentarnoj komisiji na odobranje, nakon čega se nacrt dostavlja Ministarstvu finansija i trezora BiH radi uvrštavanja u budžet. Ministarstvo može dati mišljenje o nacrtu budžeta UZR, ali nema mogućnosti izmjene nacrta budžeta koji je prethodno odobrila parlamentarna komisija. (čl. 5)

UZR je u obavezi da priprema tromjesečne finansijske izvještaje o poslovanju i da ih dostavlja parlamentarnoj komisiji. Godišnji izvještaj o aktivnostima osim informacija o poslovanju sadrži i finansijski izvještaj UZR. Parlamentarna komisija imenuje nezavisnu revizorsku kuću ili komisiju za reviziju od pet članova, koji moraju da budu stručnjaci iz oblasti revizije i računovodstva, radi revizije godišnjih finansijskih izvještaja UZR. Pomenuta komisija imenuje i posebnu komisiju od tri člana, sa odgovarajućim iskustvom, radi pregleda završnog izvještaja UZR. Ta komisija dostavlja parlamentarnoj komisiji izvještaj o svojim nalazima, s komentarom o revizorskim nalazima iz revizije finansijskih izvještaja prije nego što parlamentarna komisija odobri bužet UZR.

(čl. 6 Zakona o reviziji institucija BiH)

26 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

27 INTOSAI Smjernice i dobre prakse nezavisnosti DRI, dokument dostupan na

28 http://www.skupstina.me/cms/site_data/25122009/Zapisnik%20-12_sjednica%20EKONOMIJA.pdf (25/08/2010)

29 http://www.skupstina.me/cms/site_data/IZVJESTAJ/IZVJESTAJ10/ZAPISNIK%20SA%20DRUGE%20SJEDNICE%20ODBORA%20ZA%20EKONOMIJU,%20FINANSIJE%20I%20BUDŽET.pdf (25/08/2010)

Odgovornost

Pravilno, efektivno, efikasno i namjensko upravljanje javnim sredstvima i imovinom obaveza je subjekata revizije, koji snose odgovornost za eventualna kršenja i povrede propisa u ovom smislu. Ova kršenja i povrede mogu biti različitog stepena ozbiljnosti, i dok se za neefikasno postupanje odgovara plaćanjem odštete i u disciplinsko-pravnom smislu, postoji i mogućnost krivičnog gonjenja za djela koja su definisana Zakonikom o krivičnom postupku i drugim zakonima. Dosadašnji revizorski nalazi nijesu pružili osnovu za procesuiranje krivične/prekršajne/disciplinske odgovornosti nadležnih funkcionera i službenika u subjektima revizije. Ova činjenica često se ističe kao kritika na račun DRI, čiji se predstavnici sa svoje strane pravdaju time da je uloga DRI "prvenstveno obavještavanje građana i privrede Crne Gore da li se zakonito i korisno troše budžetska sredstva (...), a sve u cilju povećanja efikasnosti i pravilnosti u korišćenju budžetskih sredstava"³⁰ i da druge nadležne institucije i organi mogu sami inicirati utvrđivanje odgovornosti ukoliko za to pronađu osnova u izvještajima o reviziji.

Krivična odgovornost

Obaveza prijavljivanja krivičnog djela svih državnih organa, organa lokalne samouprave, javnih preduzeća i ustanova ustanovljena je **Zakonikom o krivičnom postupku**, koji navodi da su isti dužni "da prijave krivična djela za koja se goni po službenoj dužnosti, o kojima su obaviješteni ili za koja saznaju na drugi način".³¹

DRI ima preventivnu ulogu u suzbijanju korupcije, a njenim djelovanjem identifikuju se situacije koje predstavljaju povećani rizik za nastanak korupcije. Međutim, u slučajevima osnovane sumnje da je učinjeno krivično djelo, DRI ima i zakonsku obavezu podnošenja krivične prijave. **Zakon o DRI** utvrđuje ovu obavezu, navodeći da je Institucija dužna da, bez odlaganja, podnese krivičnu prijavu, ako u postupku revizije utvrdi da postoje osnovi sumnje da je učinjeno krivično djelo.³² Takođe, DRI je u obavezi da Državnom tužiocu podnese prijavu čim se nađe u posjedu informacije da organ nad kojim se vrši revizija "prouzrokuje štetu za državnu imovinu".³³

Iz DRI navode da u dosadašnjoj praksi "nijesu obavještavali subjekta revizije da postoji osnov za pokretanje postupka za naknadu štete, niti Državnog tužioca o nanošenju štete državnoj imovini, niti je bilo osnova za podnošenje krivičnih prijava".³⁴

U Izvještaju o evaluaciji Republike Crne Gore³⁵ iz 2006. sastavljenom od strane Grupe zemalja

30 Uvodno izlaganje predsjednika Senata DRI Miroslava Ivaniševića na konferenciji za novinare povodom objavljivanja Godišnjeg izvještaja o izvršenim revizijama i aktivnostima za period oktobar 2009 – oktobar 2010. http://www.dri.co.me/index.php?option=com_content&task=view&id=207&Itemid=327

31 Čl. 227, Zakonik o krivičnom postupku (Sl. list br. 71/03)

32 Čl. 23 Zakona o DRI

33 Čl. 22 Zakona o DRI

34 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

35 [http://www.coe.int/t/dghl/monitoring/greco/evaluations/round2/GrecoEval1-2\(2005\)4_Montenegro_ME.pdf](http://www.coe.int/t/dghl/monitoring/greco/evaluations/round2/GrecoEval1-2(2005)4_Montenegro_ME.pdf) (28/8/2010)

Savjeta Evrope za borbu protiv korupcije (GRECO) preporučuje se “da se uspostave smjernice i obezbijedi obuka za državne revizore kako bi oni u potpunosti izvršili svoju obavezu prijavljivanja Državnom tužiocu sumnji na krivična djela, uključujući korupciju” (Preporuka br 24).

GRECO Izvještaj o usaglašenosti za Crnu Goru³⁶ iz 2008. godine o ispunjenju preporuka datih u izvještaju iz 2006. zaključuje da je navedena preporuka “djelimično ostvarena”, jer, iako je obaveza prijavljivanja krivičnih djela tužilaštvu uvrštena u opšti program obuke državnih revizora, održan je mali broj seminara, a uputstvo o zakonskoj obavezi državnih revizora da prijavljuju krivična djela nije izrađeno.³⁷

U Godišnjem izvještaju o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI za period od oktobra 2008. do oktobra 2009. godine navodi se da su DRI i Državno tužilaštvo u saradnji sa Misijom OEBS-a u Crnoj Gori i Upravom za antikorupcijsku inicijativu pripremili nacrt dokumenta o smjernicama, koje se tiču krivičnih prijava iz revizorskog postupka.

Kroz odgovore na osnovni upitnik upućen DRI saznali smo da je Državni tužilac u nekoliko navrata tražio informacije za određene subjekte revizije, a na osnovu izvještaja DRI, i da su iste pružene od strane Institucije. Prema saznanjima Instituta Alternativa, pružene informacije nijesu rezultirale pokretanjem krivičnih prijava od strane Državnog tužioca.

Potrebu za većim interesovanjem nadležnih institucija i javnosti za nalaze DRI iskazao je i člana Senata DRI, Branislav Radulović:

„Ono što bi mi u DRI htjeli da se dogodi jeste da se pojača parlamentarna kontrola, da se razmatraju naši nalazi i da javnost više percipira naše nalaze. Kao treći segment je da i u određenim situacijama i samo Tužilaštvo procijeni da li postoji osnovana sumnja u pojedinim slučajevima, da li je izvršeno krivično djelo i da uradi onaj dio posla koji je iz nadležnosti samog Tužilaštva.“³⁸

U vezi s ovom izjavom je i praksa dostavljanja izvještaja o reviziji Državnom tužilaštvu. Iako je neupitno da Tužilaštvo mora budno pratiti rad DRI i koristiti izvještaje o reviziji, praksa oslanjanja na organe za krivično gonjenje, uprkos sopstvenim ovlašćenjima koja su, i pored opšte obaveze svih državnih organa iz Zakonika o krivičnom postupku, podvučena u Zakonu o DRI, čini se zabrinjavajućom.

Prilikom predstavljanja godišnjeg izvještaja o radu DRI za period 2009-2010, Radulović je, komentarišući činjenicu da nije podnesena nijedna krivična prijava, naveo da DRI nije organ gonjenja i podsjetio da su samo nekoliko zaposlenih u DRI po struci pravnici.

”Tužilac treba da pokreće prijave, a posao DRI je da utvrdi činjenice, obavijesti javnost i izvještaj dostavi parlamentu koji daje saglasnost na završni račun i obavlja političku kontrolu” – objasnio je Radulović.³⁹

Ova izjava istovremeno govori o mogućem nedostatku kapaciteta u DRI za podnošenje krivičnih prijava, odnosno utvrđivanje postojanja krivičnog djela, kao i o potrebi aktivnijeg ispitivanja navoda iz izvještaja o reviziji od strane Državnog tužilaštva.

Predsjednik skupštinskog Odbora za ekonomiju, finansije i budžet Aleksandar Damjanović takođe naglašava važnost utvrđivanja krivične odgovornosti u ovoj oblasti:

36 [http://www.coe.int/t/dghl/monitoring/greco/evaluations/round2/GrecoRC1&2\(2008\)5_Montenegro_ME.pdf](http://www.coe.int/t/dghl/monitoring/greco/evaluations/round2/GrecoRC1&2(2008)5_Montenegro_ME.pdf) (28/8/2010)

37 Prema podacima koje je Institut Alternativa dobio od DRI, ova preporuka je u međuvremenu ispunjena.

38 Preuzeto sa http://www.slobodnaevropa.org/content/regija_afere/1902637.html (31/8/2010) “Hoće li se raščistiti otvorene afere”, Radio Slobodna Evropa

39 “Revizija će pojačati front protiv korupcije”, Pobjeda, 9/11/2010, <http://www.pobjeda.co.me/citanje.php?datum=2010-11-09&id=194660> (22/11/2010)

”Kroz izvještaje Državne revizorske institucije... registrovano je dosta nezakonitosti i nepravilnosti u radu raznih ministarstava i državnih organa. Za očekivati je bilo da se u tu priču uključe i drugi nadležni organi koji bi morali da ispituju sve te stvari, i da se snose posljedice. Toga još nema i tu definitivno postoji problem... mi još uvijek nijesmo društvo koje je u stanju da razmišlja na način da se personalizuje krivica i odgovornost, a da se dobici i benefiti disperzuju na cijelo društvo... imamo kolektivizaciju odgovornosti, a privatizaciju profita i benefita.”⁴⁰

Iako podnošenje krivičnih prijava nije primarni zadatak DRI, Zakon o DRI nedvosmisleno utvrđuje i tu nadležnost ove institucije. Imajući u vidu pomenutu obavezu iz Zakonika o krivičnom postupku, može se utvrditi da je ta obaveza naglašena njenim uključivanjem u Zakon o DRI. Izjave čelnih ljudi DRI o nedostatku kapaciteta za obavljanje ove funkcije treba shvatiti kao signal za povećanje budžeta DRI u pravcu zapošljavanja kadra s iskustvom u krivičnom pravu i obuke već zaposlenih pravnik.

Saradnja s Državnim tužilaštvom mora biti intenzivirana, ali u smislu redovnog dostavljanja svih izvještaja o reviziji i obuke državnih revizora, nikako u smislu prebacivanja nadležnosti za podnošenje krivičnih prijava sa DRI na Tužilaštvo.

Prekršajna odgovornost

Prekršajna odgovornost u oblasti upravljanja javnim finansijama u Crnoj Gori nije adekvatno zakonski regulisana, niti se sprovodi u praksi. Evidentno je da korisnici budžeta Crne Gore vrlo često nenamjenski troše državni novac, a s druge strane, zloupotrebe državnog novca adekvatno se ne sankcionišu.

DRI je tokom revizija kod većine subjekata uočila nepravilnosti u dijelu planiranja budžeta, evidencije i korišćenja gotovine, kao i nenamjenskog korišćenja sredstava.⁴¹ Kod brojnih potrošačkih jedinica ustanovljene su nepravilnosti kao što su: neevidentirani prihodi, rashodi, depoziti, donacije, zadržavanje novca na računima komercijalnih banaka bez evidencije u Glavnoj knjizi trezora, nepravilnosti u vršenju javnih nabavki, i dr. Glavni problem predstavlja činjenica da ti prekršaji, odnosno njihovi izvršioc, ostaju nekažnjeni.

Imajući u vidu navedeno, pitanje kojim smo se bavili jeste pravna regulativa prekršajne odgovornosti u zakonima o budžetu Crne Gore i pojedinih zemalja regiona. *Ono što predstavlja izuzetak Crne Gore u odnosu na zemlje regiona jeste to što u Organskom zakonu o budžetu⁴², u Godišnjim zakonima o budžetu⁴³, kao i u Zakonu o prekršajima Crne Gore nije predviđena prekršajna odgovornost korisnika budžeta, odnosno lica odgovornih za korišćenje budžetskih sredstava.* S tim u vezi napravili smo uporedni prikaz prekršajne odgovornosti u Zakonima o budžetu tri zemlje regiona: Bosne i Hercegovine, Hrvatske i Makedonije.

40 Intervju s predsjednikom Odbora za ekonomiju, budžet i finansije, Aleksandrom Damjanovićem, koji je obavio predstavnik Instituta Alternativa 23. 11. 2009.

41 *Godišnji izvještaj o izvršenim revizijama i aktivnostima Državne revizorske institucije Crne Gore za period oktobar 2008 – oktobar 2009. godine*

42 Zakon o budžetu CG (Sl. list RCG”, br.40/01,44/01, 28/04, 71/05, Sl. list, br.12/07 od 14.12.2007, 73/08 od 02.12.2008, 53/09 od 07.08.2009),

43 Zakon o budžetu Cne Gore za 2010. godinu.

Praksa u regionu (Bosna i Hercegovina, Hrvatska, Makedonija)

Organski zakoni o budžetu Bosne i Hercegovine, Makedonije i Hrvatske⁴⁴ predviđaju kaznene odredbe kojima se uspostavlja prekršajna odgovornost korisnika budžeta, odnosno lica odgovornih za pripremu, usvajanje i izvršenje budžeta.

Bosna i Hercegovina

U Zakonu o proračunima u federaciji Bosne i Hercegovine⁴⁵ kazne od 511 do 2556 eura⁴⁶ predviđene su za odgovorne osobe budžetskog korisnika, odgovorne osobe vanbudžetskog fonda, nosioce izvršne vlasti kantona, grada ili opštine ukoliko ne poštuju zakonske odredbe kada je u pitanje podnošenje zahtjeva za izdvajanje iz budžeta, u izradi i donošenju budžeta, u vođenju računovodstvenih evidencija, ukoliko regularno ne podnose tromjesečne izvještaje. Takođe, kaznom od 2556 do 10225 eura⁴⁷ ista lica će se kazniti ukoliko ne poštuju zakonske odredbe kada je u pitanju realizovanje rashoda budžetskog korisnika, ukoliko ovlašćenim službenicima za unutrašnju reviziju ne omoguće da sprovede reviziju u skladu sa zakonom, ukoliko upravljanje gotovinom i zaduživanje nije izvršeno u skladu sa zakonom.

Makedonija

Zakon o budžetu Makedonije nešto detaljnije propisuje prekršajnu odgovornost u ovoj oblasti. U Zakonu o budžetu Makedonije⁴⁸ navodi se da će kršenje ovog zakona dovesti do adekvatne disciplinske i prekršajne odgovornosti. Novčanom kaznom od 246,57 do 821,92 eura⁴⁹ kazniće se *odgovorno lice korisnika budžeta Republike, jedinica lokalne samouprave i fondova* ukoliko neadekvatno prikazuje prihode i ne uplaćuju ih u budžet Republike Makedonije, ukoliko krši obaveze u plaćanju budžetskih prihoda ili ne sprovodi reviziju korisničkih jedinica, koristi svoju poziciju i ne raspoređuje sredstva iz budžeta ili odgađa isplatu obaveza, pravi isplate iz budžeta suprotno zakonu, ne informiše Ministarstvo finansija o prihodima i rashodima, krši rokove za podnošenje završnog računa budžeta Ministarstvu finansija, ne poštuje rokove za pripremu, predlaganje i podnošenje budžeta, ne priloži programe aktivnosti za sljedeću fiskalnu godinu, otvara račun prije prethodnog odobrenja ministra finansija, itd.

Iskustvo iz Srbije:

“DRI je 18. februara 2010. godine podnio zahtjev za pokretanje prekršajnog postupka protiv 19 državnih funkcionera, među kojima je šest aktuelnih i pet bivših ministara. Oni se sumnjice za kršenje Zakona o budžetskom sistemu, a zapriječena kazna je do 50.000 dinara.

Podnijete su i prijave protiv četvoro državnih sekretara iz Ministarstva ekonomije i Ministarstva rada i socijalne politike Srbije. DRI je podnijela prijave i protiv bivšeg direktora Uprave za trezor Ivana Maričića, bivšeg i sadašnjeg direktora Uprave za zajedničke poslove republičkih organa Mirjane Nikolić i Novice Antića i bivšeg direktora Republičke direkcije za imovinu Milana Tomića.”

“Slobodan Milosavljević na prvom ročištu zbog prijava DRI”, *Glas javnosti*, 14/5/2010

44 Zakon o proračunima u federaciji BIH, Zakon o državnom proračunu Hrvatske i Zakon o budžetu Makedonije

45 Zakon o proračunima u federaciji Bosne i Hercegovine (Službeni list, broj 01-02-264/06), član 78

46 Novčane kazne se kreću od 1.000 KM do 5.000 KM

47 Novčane kazne se kreću od 5.000 KM do 20.000 KM

48 Zakon o budžetu Republike Makedonije (Službeni list Republike Makedonije, br.35/01), član 71

49 Novčane kazne se kreću u iznosu od 15 000 do 50 000 denara

Hrvatska

Po opsežnosti regulative prednjači Zakon o državnom proračunu Hrvatske,⁵⁰ koji je najdetaljniji u regulisanju pitanja prekršajne odgovornosti. Njime se jasno preciziraju svi odgovorni subjekti i navodi veliki broj prekršajnih radnji u ovoj oblasti. Predviđaju se kazne za više budžetskih korisnika: *pravna lica, odgovorna lica budžeta i budžetske korisnike, odgovorna lica van budžetskih korisnika, osobe ovlašćene za budžetski nadzor, finansijske kontrolore korisnika budžeta, računopolagače korisnika budžeta*. Novčane kazne kreću se u rasponu od 2905 do do 138333 eura (za pravna lica od 69166 do 138333 eura, za odgovorne osobe budžeta i budžetskog korisnika od 2905 do 138333 eura, za odgovorna lica vanbudžetskog korisnika od 2905 do 138333 eura, za osobe ovlašćene za budžetski nadzor od 2905 do 138333 eura, za finansijskog kontrolora korisnika budžeta od 2905 do 6916 eura za računopolagača korisnika budžeta od 2905 do 6916 eura)⁵¹.

Činjenica da u Organskom zakonu o budžetu Crne Gore **ne postoje zakonska rješenja kojima se reguliše pitanje prekršajne odgovornosti**, predstavlja presedan u odnosu na ostale zemlje regiona koje u svojim zakonima navode radnje koje će se smatrati prekršajima, uz predviđene novčane kazne za odgovorne subjekte, odnosno izvršioce tih radnji. U narednom periodu potrebno je raditi na uključivanju prekršajnih odredbi u crnogorski organski zakon o budžetu, radi postizanja veće discipline i pravilnosti u korišćenju budžetskih sredstava.

Ustanovljen je veliki broj prekršajnih radnji: za pravna lica je određeno četrdeset prekršajnih radnji, za odgovorna lica budžeta i budžetskog korisnika čak sedamdeset šest, za odgovorna lica vanbudžetskog korisnika četiri, za lica ovlašćena za budžetski nadzor jedna, za finansijskog kontrolora korisnika budžeta jedna, za računopolagača korisnika budžeta dvije. Neki od tih prekršaja predviđeni su i Zakonima o budžetu Srbije i Makedonije, a odnose se na neadekvatno korišćenje budžetskih sredstava od strane državnih organa, preuzimanje obaveze na račun budžeta od strane korisnika, neobavljanje finansijskih poslova na adekvatan način.

Pojedini prekršaji odnose se na oblast javnih nabavki, odnosno propisuje se da ukoliko budžetski korisnici ne sklapaju ugovore o nabavci roba, obavljanju usluga i ustupanju radova u visini dodijeljenih finansijskih sredstava, a u skladu s godišnjim planom nabavke, zakonom koji uređuje ovo područje i uputstvima koje donosi ministar finansija, predviđene su takođe novčane kazne.

Borba protiv korupcije

“Unapređenje antikorupcijskog pravnog okvira i sprovođenje vladine Strategije za borbu protiv korupcije i organizovanog kriminala i Akcionog plana; uspostavljanje čvrstog mehanizma za praćenje rezultata u oblasti istraga, gonjenja i pravosnažnih sudskih presuda, na svim nivoima.”

Jedan od sedam ključnih prioriteta iz Mišljenja Evropske komisije o zahtjevu Crne Gore za članstvo u Evropskoj uniji

Akcioni plan za sprovođenje programa borbe protiv korupcije i organizovanog kriminala⁵² i njegova inovirana verzija za period 2008-2009. uključuju niz mjera za čije je ostvarenje navedena DRI kao nadležna institucija.

⁵⁰ Zakon o državnom budžetu Hrvatske, članovi 139-146

⁵¹ Novčane kazne kreću se od 21.000,00 do 50.000,00 kuna

⁵² Vlada Republike Crne Gore na sjednici održanoj 24. avgusta 2006. godine usvojila je Akcioni plan za sprovođenje Programa borbe protiv korupcije i organizovanog kriminala, 13 mjeseci nakon usvajanja samog Programa. Zatim su usvojene Izmjene i dopune Akcionog plana 29. maja 2008.godine

Od značajnijih mjera predviđenih ovim akcionim planom, pored obaveze usvajanja *inoviranog metodološkog uputstva*, u okviru sekcije *Eksterna revizija* i cilja *Prevenција zloupotrebe prilikom sprovođenja budžeta*, navedene su sljedeće mjere:

- Izraditi plan potreba za edukacijom i sprovesti edukaciju odgovornih lica zaduženih za upravljanje i raspolaganje budžetskim sredstvima;
- Edukacija javnosti u razumijevanju poslova vezanih za kontrolu trošenja budžetskih sredstava, kroz izradu i distribuciju priručnika i medijsku kampanju;
- Izrada Strategije za odnose s javnošću u cilju blagovremenog informisanja javnosti o trošenju budžetskih sredstava i realizaciji planiranih revizija u skladu s obavezama iz Zakona o DRI.⁵³

Sprovođenje navedenih mjera bilo je od posebnog značaja ukoliko se ima u vidu činjenica da je bilo predviđeno da u tom procesu učestvuju nevladine organizacije i mediji. Međutim, epilog je bio sljedeći:

Nije došlo do elektronskog povezivanje s Ministarstvom finansija i svim potrošačkim jedinicama subjektima revizije, nije rađeno na inoviranom metodološkom uputstvu za oblast revizije javnog sektora. Izrađen je plan i sprovedeno je niz obuka.

Nije vršena edukacija javnosti u razumijevanju poslova vezanih za kontrolu trošenja budžetskih sredstava, nije rađen priručnik, niti je sprovedena medijska kampanja (...). Nije izrađena strategije za odnose s javnošću, a njena izrada je započeta u septembru 2008. godine.⁵⁴

Neispunjene obaveze nijesu postale dio naredne strategije⁵⁵, odnosno akcionog plana⁵⁶, pa se može zaključiti da je rad na edukaciji javnosti u razumijevanju poslova vezanih za kontrolu trošenja budžetskih sredstava napušten, bez obzira na to što se često ističe da je javnost najjače oružje DRI.⁵⁷

53 http://www.antikorupcija.me/index.php?option=com_phocadownload&view=category&id=7:p&download=50:p-p-p-p-2008&Itemid=91 (17/11/2010)

54 XII izvještaj MANS-a o realizaciji Akcionog plana za borbu protiv korupcije i organizovanog kriminala, dostupan na <http://www.mans.co.me/wp-content/uploads/2009/03/XII-Izvjestaj-o-realizaciji-AP-Final.pdf> (17/11/2010)

55 Strategija za borbu protiv korupcije i organizovanog kriminala 2010–2014.

56 Akcioni plan za borbu protiv korupcije i organizovanog kriminala 2010–2012.

57 Za više informacija o planiranim aktivnostima u sklopu novog Akcionog plana vidjeti tabelu br. 2 u prilogu: "Obaveze DRI iz Akcionog plana za sprovođenje Strategije za period 2010-2012"

Međuinstitucionalni odnos

U ovom odjeljku bavimo se međusobnim odnosom između DRI, Ministarstva finansija, Skupštine Crne Gore (Odbora za budžet, ekonomiju i finansije), *Državnog tužilaštva*, *Uprave policije (...)* i subjekata revizije.

U godišnjem izvještaju o radu DRI za period od oktobra 2006. do oktobra 2007. godine najavljuje se unapređenje i institucionalno definisanje saradnje s državnim organima i organima uprave u čijoj su nadležnosti i aktivnosti u vezi sa kontrolom pravilnosti upotrebe javnih sredstava, kao što su: Državni tužilac, Ministarstvo finansija, Uprava za antikorupcijsku inicijativu, Uprava za sprečavanje pranja novca, Komisija za kontrolu postupka javnih nabavki, Uprava za kadrove, Poreska uprava i dr.

Institucionalizacija saradnje kroz sklapanje sporazuma preciznije bi uredila razmjenu informacija, podataka i saznanja iz nadležnosti ovih institucija i tako prevazišla tehničke i formalne prepreke za unapređenje efikasnosti rada u prevenciji i suzbijanju svih oblika zloupotreba finansijskog sistema.

DRI i Uprava za sprečavanje pranja novca i finansiranja terorizma potpisale su Sporazum o saradnji⁵⁸. Sporazumom je predviđeno da DRI Upravi dostavlja informacije u postupku obavljanja revizije, u slučaju da se vršenjem revizije ustanovi da postoji osnov sumnje da se radi o krivičnom djelu pranja novca i finansiranja terorizma. Na drugoj strani, Uprava za sprečavanje pranja novca i finansiranja terorizma prikupljaće i analizirati podatke, informacije i dokumentaciju od interesa za aktivnosti DRI, kao i preduzimati adekvatne mjere i radnje ukoliko se tokom analize dokumentacije ustanovi da postoje indicije da je izvršeno pranje novca ili finansiranje terorizma, kao i ostala krivična djela koja su s time povezana.⁵⁹ Sporazum o saradnji potpisan je i s Komisijom za kontrolu postupka javnih nabavki.⁶⁰

DRI od Ministarstva finansija ne dobija povratnu informaciju o pojedinačnim izvještajima o reviziji.⁶¹ Odjeljenje za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija je, između ostalog, nadležno i za saradnju s Državnom revizorskom institucijom i za praćenje sprovođenja njenih preporuka.⁶²

58 Sporazum je potpisan 12. marta 2009. godine

59 Informacija preuzeta s internet stranice DRI: http://www.dri.co.me/index.php?option=com_content&task=view&id=108&Itemid=327 (30/08/2010)

60 "Cilj Sporazuma je obezbjeđenje javnog interesa kroz transparentnost, pravilnost primjene Zakona o javnim nabavkama i podnošenje odgovarajućeg pravnog sredstva u postupcima javnih nabavki; unapređenje i razvijanje međuinstitucionalne saradnje i aktivnosti na prevenciji korupcije i drugih oblika protivzakonitog ponašanja; postizanje visokog stepena informisanosti radi prevencije i blagovremenog otkrivanja mogućih slučajeva zloupotreba kroz pogrešnu ili nepotpunu primjenu Zakona o javnim nabavkama; organizovanje savjetovanja i edukacija državnih službenika i namještenika i izrada stručnih publikacija; razvoj kapaciteta DRI i Državne komisije, kao i veća podrška implementaciji Zakona o javnim nabavkama, radi postizanja dobrih rezultata u oblasti kontrole i revizije javnih nabavki, i blagovremeno međusobno informisanje o izvršenim revizijama kod subjekata revizije u dijelu javnih nabavki i donijetim odlukama po izjavljenim žalbama u postupcima javnih nabavki, u smislu Zakona o Državnoj revizorskoj instituciji i Zakona o javnim nabavkama." http://www.kontrola-nabavki.org/index.php?vijesti_id=90

61 Razgovor s Branislavom Radulovićem, članom Senata DRI

62 Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Ministarstva finansija, čl. 12

Odnos sa subjektima revizije

Usvajanju konačnog izvještaja o reviziji, između ostalog, prethodi i izjašnjavanje subjekta revizije. Ova obaveza je naglašena i u **Deklaraciji iz Lime**, u kojoj se navodi da će “DRI pružiti dužnu pažnju komentarima subjekata revizije na njene nalaze”⁶³. Prema Zakonu o DRI, subjekat revizije ima pravo da se izjasni o izvještaju o reviziji, u roku koji odredi Institucija⁶⁴. Nakon pripreme izvještaja o reviziji, kolegijum razmatra izveštaj i upućuje ga organu upravljanja subjekta revizije, uz zahtjev da, u roku ne dužem od 15 dana, dostavi primjedbe i sugestije. Kolegijum može da produži taj rok ako procijeni da je neophodno dodatno obaviti konsultacije sa subjektom revizije do utvrđivanja konačnog izvještaja. Ukoliko subjekat revizije ne postupi u skladu s prethodnim, kolegijum može da izradi konačan izvještaj bez traženog izjašnjenja. Nakon izjašnjenja subjekta revizije o dostavljenom izvještaju, kolegijum razmatra primjedbe, cijeni navode i donosi zaključak o spornim činjenicama navedenim od strane subjekta revizije. Na osnovu zaključaka kolegijuma načelnik izrađuje prijedlog konačnog izvještaja o reviziji.⁶⁵ Podzakonskim aktima predviđeno je da izvještaj o reviziji može biti usmeno razmotren sa subjektom revizije prije objavljivanja konačne verzije, u cilju ograničenja prepiske o reviziji i usaglašavanja viđenja činjeničnog stanja.

Podaci do kojih je Institut Alternativa došao kroz intervju s predstavnicima subjekata revizije govore o problemima u ovom dijelu saradnje sa DRI. Tokom istraživanja pokušali smo razjasniti način na koji se u praksi odvija komunikacija između DRI prije i poslije izvršene revizije.

U dosadašnjoj praksi DRI nije započela reviziju bez prethodne najave.⁶⁶ U dosadašnjem radu se nije desilo da je subjekat revizije odbio da učini dostupnom dokumentaciju, odbio da pruži tražena obavještenja, informacije i razjašnjenja ili da je dao netačne podatke.⁶⁷

Pojedini predstavnici subjekata revizije s kojima je obavljen intervju izrazili su nezadovoljstvo načinom rada državnih revizora na terenu, žaleći se između ostalog, na “policijsku atmosferu” i neljubaznost.

Iz intervju sa subjektima revizije proizilazi da DRI ne dostavlja odgovor, pojašnjenje ili reakciju na komentare i sugestije koji se dostavljaju na nacrt izvještaja o reviziji. Nacrt izvještaja postaje konačan uz samo formalno razmatranje dostavljenih komentara i sugestija subjekata revizije. Različitost u iskustvima subjekata revizije u pogledu poziva na razjašnjenje upućuje na potrebu poklanjanja dodatne pažnje tom segmentu saradnje od strane DRI.

U slučaju revizije Zaštitnika ljudskih i manjinskih prava, komentari i sugestije dostavljeni nakon uručivanja nacrta izvještaja o reviziji nijesu imali uticaja, te je DRI nacrt pretvorila u konačni izvještaj o reviziji. Problem je značajniji i stoga što je tadašnji vršilac dužnosti Zaštitnika, nakon dostavljanja nacrta izvještaja o reviziji zatražio razgovor, tj. usmeno razmatranje određenih navoda iz izvještaja koji su subjektu revizije bili nejasni. DRI nije izašla u susret ovom zahtjevu (iako u podzakonskim aktima postoji osnov i za ovakav vid saradnje sa subjektom revizije⁶⁸), dostavivši objašnjenje u pisanoj formi, koje prema navodima nadležnih u subjektu revizije nije bilo jasnije od formulacija u samom nalazu.⁶⁹

63 Deklaracija iz Lime, odjeljak 17, stav 1.

64 Član 15 Zakona o DRI

65 Članovi 48-49 Poslovnika DRI

66 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

67 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

68 Uputstvo o metodologiji

69 Intervju istraživača Instituta Alternativa sa Zdenkom Perović, sekretarka/rukovodilac stručne i administrativne službe Zaštitnika ljudskih i manjinskih prava, (7/6/2010)

Ukoliko je cilj DRI da svojim nalazima da preporuke koje će unaprijediti poslovanje subjekata revizije i doprinijeti zakonitosti, ekonomičnosti, efikasnosti njihovog rada, zahtjevi subjekata revizije za pojašnjenjem predloženih mjera moraju biti predmet posebne pažnje i nailaziti na sveobuhvatne odgovore.

Saradnja sa subjektima revizije nakon završetka rada na terenu i dostavljanja nacрта izvještaja o reviziji treba da ide u pravcu usaglašavanja viđenja činjeničnog stanja. Ukoliko se ne može doći do zajedničkog stanovišta i neospornog činjeničnog stanja, potrebno je da DRI u izvještaju o reviziji ukaže na drugačija viđenja nadležnih u subjektu revizije uz svoju argumentaciju i objašnjenje. DRI na taj način ne odstupa od svoje ocjene niti pravi kompromis na štetu istinitog prikaza poslovanja subjekta, već izbjegava raspravljanja o istinitosti nalaza u izvještaju o reviziji, u medijima i na skupštinskim raspravama.

Subjekti revizije spore utemeljenje određenih preporuka DRI u pozitivnom zakonodavstvu Crne Gore. U određenim institucijama smatra se da preporuke DRI treba da budu potkrijepljene zakonskim osnovama, odnosno utemeljene u propisima i tvrde da to ponekad nije slučaj. Predstavnici subjekata revizije tvrde da službenici lakše prihvataju i primjenjuju preporuke kada je za iste pronađen odgovarajući zakonski ili podzakonski propis koji ih sadrži. Iako je cilj DRI u povećanju efikasnosti i pravilnosti u korišćenju budžetskih sredstava, nije sasvim jasno da li DRI može preporučiti subjektima revizije da sprovedu određenu radnju na koju isti nijesu obavezani zakonskim i podzakonskim aktima. Takođe, postavlja se pitanje na koji način se utvrđuje odgovornost ako takva preporuka ne bude ispunjena.

Nalazi i preporuke u izvještajima u reviziji moraju biti neosporni, zasnovani na provjerenim i dokumentovanim činjenicama i, prije svega, moraju biti prihvaćeni i shvaćeni od strane subjekta revizije. Jedan od načina za postizanje ovog cilja je da se subjektu revizije pruži dovoljno prilika za predstavljanje svog mišljenja o činjenicama koje su predmet revizije.

Izvještavanje subjekata revizije

Od posebnog značaja je pitanje na koji način DRI vrši kontrolu izvršenja svojih preporuka. Osim kontrolne revizije, koja predstavlja najsigurniji i najbolji način da se revizori uvjere u ispunjenost njihovih preporuka i rad subjekta revizije na ispravljanju uočenih nepravilnosti, važan segment je izvještavanje koje se odvija nakon objavljivanja konačnog izvještaja o reviziji.

Naime, usljed ograničenih kapaciteta, DRI nije u stanju da obavlja redovne kontrolne revizije, pa stoga i tom zadatku prilazi metodom uzorka. Kako je nerealno govoriti o tome da će DRI u skorije vrijeme biti u stanju da vrši redovnu reviziju svih subjekata (u redovnim vremenskim intervalima) i uspijevati da se kontrolnim revizijama uvjeri u pravilno postupanje i poštovanje preporuka, **potrebno je jačati mehanizam izvještavanja DRI od strane subjekata revizije.**

Zakonom o DRI nije propisana obaveza subjekata revizije da izvještavaju DRI o ispunjenju preporuka iz izvještaja o reviziji. U dosadašnjem radu, DRI je u određenim izvještajima precizirala rok za dostavljanje izvještaja o preduzetim mjerama po izrečenim preporukama, i to: U kontrolnim revizijama kod opština: Danilovgrad, Kolašin, Rožaje, Ulcinj i Nikšić, kao i kod Ministarstva kulture, sporta i medija; u izvještajima o opštim revizijama Ministarstva turizma i zaštite životne sredine, Ministarstva kulture, sporta i medija, Ministarstva odbrane, CNP-a, Univerziteta Crne Gore, Zavoda za izvršenje krivičnih sankcija Crne Gore i Nacionalne turističke organizacije. Za sve ove izvještaje je zajedničko to što ih, kao rukovodilac kolegijuma, potpisuje Branislav Radulović.

Osim što dodatno upućuje na potrebu što skorijeg usvajanja detaljnog metodološkog uputstva koji bi podstakao uniformnost i usklađivanje strukture svih izvještaja o reviziji (vodeći računa o posebnim vrstama revizije), ovaj podatak navodi na pitanje o sudbini izvještaja o ispunjenosti preporuka kod drugih subjekata revizije. Iz razgovora s predstavnicima DRI zaključujemo da je okvirni rok za izvještavanje subjekata – godina dana od objavljivanja izvještaja o reviziji. Pokušavajući da dođe do akata kojim su subjekti revizije izvještavali o ispunjenosti preporuka, IA se početkom novembra obratila i subjektima revizije i samoj DRI, pozivajući se na Zakon o slobodnom pristupu informacijama.

Do objavljivanja ove publikacije IA nije dobila odgovor na upućene zahtjeve, osim od opština Rožaje, Nikšić, Danilovgrad, Ustavnog suda, Ombudsmana i Zavoda za zapošljavanje. Odgovor DRI je upućivao na godišnje izvještaje o radu DRI i podsjećao na proceduru provjere ispunjenja preporuka putem kontrolnih revizija.

Ovo upućuje na potrebu da se prilikom najavljenih izmjena Zakona o DRI detaljno definišu pitanja obaveze, rokova, strukture i javnosti izvještavanja subjekata revizije o ispunjenosti preporuka. Posebno je važno utvrditi obavezu objavljivanja ovih izvještaja na internet stranici DRI.

Na isti način na koji građani imaju pravo da znaju na koji način se troše javna sredstva i na koji način se upravlja tim sredstvima, te su stoga u mogućnosti da pristupe izvještajima DRI, imaju pravo i da saznaju što su subjekti revizije uradili kako bi prevazišli i ispravili neregularnosti. Zbog svijesti da će njihove aktivnosti na tom planu biti pod lupom javnosti, ovo bi uticalo na subjekte revizije da ažurnije i predanije rade na ispunjenju preporuka.

Utvrđivanjem rokova za dostavljanje ovih informacija i, posebno, njihovim objavljivanjem, mediji i nevladine organizacije dobili bi još jedan moćan argument i alat za vršenje pritiska na subjekte revizije.

Zakon o reviziji institucija Bosne i Hercegovine:

Član 16 (Izvještavanje o revizijama), stav 3:

“Revidirana institucija dužna je poslati odgovor Uredu za reviziju i Ministarstvu finansija i trezora BiH u roku od 60 dana od prijema revizorskog izvještaja u skladu sa stavom (2) ovog člana, u kojem se navode radnje koje je preduzela ta institucija radi prevazilaženja slabosti, neregularnosti i prekršaja koji su identificirani u revizorskom izvještaju.”

Saradnja sa skupštinskim Odborom za ekonomiju, finansije i budžet

Parlamentarna (politička) budžetska kontrola, kao naknadni vid nadzora nad javnim finansijama, oslanja se na rad državnih revizorskih institucija tokom nadzora nad usmjeravanjem i trošenjem budžetskih sredstava.

Skupština Crne Gore može na kvalitetan i temeljan način obavljati političku kontrolu budžeta samo uz korišćenje nalaza iz izvještaja DRI o pravilnom funkcionisanju izvršne vlasti i sprovođenju političkih mjera finansiranih iz budžeta. Dosadašnja praksa Skupštine i nadležnog radnog tijela ukazuje na zabrinjavajuće tendencije površnog odnosa prema nalazima DRI i da se pritom propuštaju prilike da se na osnovu objektivnih i čvrstih dokaza o radu budžetskih i vanbudžetskih jedinica na iste izvrši parlamentarni pritisak.

Rasprava o Prijedlogu zakona o budžetu za 2010. predstavlja korak unaprijed u odnosu na dosadašnju praksu, jer je po prvi put iskorišćena mogućnost⁷⁰ da zainteresovana radna tijela i odbori razmotre

70 Poslovnik Skupštine Crne Gore, član 137

ovaj akt u dijelu oblasti koju prate. Šest radnih tijela razmatralo je pomenuti zakonski akt i dostavilo svoja mišljenja matičnom odboru. Pored konstatacije da je vrijeme za razmatranje ovog akta bilo prekratko, u ovom dijelu nije jasna uloga DRI, odnosno da li su i ostali odbori koristili izvještaje DRI tokom razmatranja Prijedloga zakona o budžetu za 2010. Na primjer, Odbor za bezbjednost i odbranu mogao je koristiti izvještaj o opštoj reviziji obavljenoj u Ministarstvu odbrane, kako bi na sjednici posvećenoj raspravi o budžetu za 2010. dobio više informacija o stanju u toj potrošačkoj jedinici, stepenu ispunjenosti preporuka DRI, odnosno mjera preduzetih da se nepravilnosti otklone ili utvrdi odgovornost za eventualnu štetu po javne finansije. Iz mišljenja⁷¹ dostavljenog matičnom odboru ne može se zaključiti da je rasprava išla u tom smjeru. Ni članovi Odbora za ljudska prava i slobode nijesu koristili izvještaj o reviziji obavljenoj u insituciji Ombudsmana prilikom razmatranja budžeta za 2010, iako je jedna od tema rasprave i glasanja bilo odbijanje Ministarstva finansija da Ombudsmanu odobri početno traženi iznos budžeta.⁷²

Primjer nekorišćenja izvještaja DRI:

Na sjednici Odbora za ekonomiju, budžet i finansije⁷³ razmatran je finansijski plan Agencije za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost za 2010. godinu s programom rada. Tokom rasprave o ovom pitanju nijesu korišćeni nalazi o opštoj reviziji koju je DRI obavila nad Agencijom u 2008. godini. Rasprava se bazirala na visini zarada zaposlenih, posebno direktora i članova Savjeta u ovom nezavisnom regulatornom tijelu, sa zaključkom da postoji visok stepen disproporcije u odnosu na zarade državnih i javnih funkcionera.

Vrlo važna pitanja, naglašena u izvještaju DRI o reviziji Agencije (isplaćivane su naknada zaposlenima po Ugovoru o djelu, ne funkcioniše sistema unutrašnjih kontrola, 4% ukupnog budžeta Agencije troši se na "sponzorstva", nije prenijet višak prihoda nad rashodima od skoro šest miliona na račun državnog budžeta, već je taj iznos zadržan, nije donijet plan javnih nabavki za 2007) nijesu pomenuta tokom rasprave u Odboru. *U cijeloj diskusiji oko potrebe za racionalizacijom i štednjom u nezavisnim regulatornim tijelima, čiji je osnivač Skupština, Odbor je propustio da iskoristi postojeći rad DRI na tom polju, odnosno da utiče na DRI prilikom izrade godišnjeg plana revizija u cilju dobijanja preciznijih podataka o funkcionisanju ovih tijela.*

Prilikom razmatranja Prijedloga zakona o završnom računu budžeta Crne Gore za 2008. godinu, poslanici vladajuće većine zaključili su da nepravilnosti konstatovane od strane DRI nijesu sistemskog karaktera. Poslanici opozicije skoncentrisali su se na one potrošačke jedinice kod kojih su na osnovu izvještaja DRI uočene nepravilnosti u korišćenju javnih sredstava, zaključuju da je broj nepravilnosti i kršenja zakonskih odredbi povećan i ukazali su da je potrebna primjena člana 23 Zakona o DRI⁷⁴, kao i preduzimanje odgovarajućih mjera od strane državnog tužioca.⁷⁵

Iako je ovakav stav opozicije u načelu prihvatljiv, teško se oteti utisku da su ovakve poruke površne i tek simbolične prirode. Ukoliko su predstavnici opozicionih stranaka iz izvještaja DRI zaključili da postoji osnov za podnošenje krivičnih prijava, postavlja se pitanje zašto se s ovakvim porukama čekalo do kraja godine, tj. do rasprave o godišnjem izvještaju DRI. Ukoliko su poslanici u nekom od

71 http://www.skupstina.me/cms/site_data/novo/Misljenje%20Odbora%20za%20bezbjednost%20i%20odbranu%20o%20budzetu%20za%202010_.pdf (25/08/2010)

72 http://www.skupstina.me/cms/site_data/25122009/zapisnik%20sa%207_%20sjednice%20ljudska%20prava.pdf (25/08/2010)

73 Jedanaesta sjednica, 10/12/2009

74 Član 23 Zakona o DRI: "Institucija je dužna da, bez odlaganja, podnese krivičnu prijavu, ako u postupku revizije utvrdi da postoje osnovi sumnje da je učinjeno krivično djelo".

75 http://www.skupstina.me/cms/site_data/25122009/Zapisnik%20sa%208_sjednice%20EKONOMIJA.pdf (25/8/2010)

izvještaja o reviziji koje je DRI objavila tokom godine uočili nepravilnosti koje zahtijevaju podnošenje krivičnih prijava, nejasano je zbog čega se na iste ne skrene pažnja tokom ranijih sjednica Odbora, zbog čega se ne pokrene kontrolno saslušanje/parlamentarna istraga, odnosno apeluje na tužilaštvo.

U *Public Expenditure and Financial Accountability Assessment* (PEFA) izvještaju iz jula 2009. godine, parlamentarni nadzor revizorskih izvještaja ocijenjen je sa *D+* (tek "prelaznom" ocjenom):

Skupštinski Odbor za ekonomiju, finansije i budžet rutinski usvaja preporuke iz izvještaja DRI... što skupa s nedonošenjem dodatnih preporuka odražava nedostatak kapaciteta ovog Odbora. Rasprave na Odboru su površne... traju kratko i ne uključuju raspravu o ključnim nalazima DRI s odgovornim predstavnicima subjekata revizije. Odbor se radije oslanja na mišljenje DRI i Ministarstva finansija. Jedan od razloga za takav odnos Odbora je nedostatak kapaciteta skupštinske službe i službenika koji opslužuju Odbor, što onemogućava obavljanje detaljne analize izvještaja o spoljnoj reviziji, posebno imajući u vidu obim rada koji se od Odbora očekuje.⁷⁶

U izvještaju koji je s pomenute sjednice Odbora podnijet Skupštini, između ostalog, navodi se da je Odbor razmotrio realizaciju preporuka DRI usvojenih zaključcima Skupštine povodom Prijedloga zakona o završnom računu budžeta za 2007. godinu. Konstatovano je da su "u najvećoj mjeri preduzete aktivnosti na realizaciji skupštinskih zaključaka", s izuzetkom dva zaključka koja su se ticala strukture rashoda i konzistentnosti politike zarada u javnom sektoru. Odbor zaključuje da ovi zaključci/preporuke DRI nijesu realizovani i prenose se kao obaveza za sljedeću godinu. *Ovaj dio izvještaja je povod za nekoliko pitanja: Na osnovu čega Odbor može sa sigurnošću utvrditi stepen ispunjenja usvojenih preporuka? Kakve su posljedice neispunjenja određenih preporuka? Ukoliko je neispunjenje preporuka izazvalo gubitak ili štetu po javne finansije, da li treba pristupiti utvrđivanju odgovornosti?*

Prilikom rasprave o Prijedlogu Zakona o završnom računu budžeta za 2007. Odbor je takođe konstatovao da je izvršena provjera realizacije preporuka Državne revizorske institucije usvojenih zaključkom Skupštine Crne Gore, donijetim povodom usvajanja Prijedloga zakona o završnom računu budžeta RCG za 2006. godinu. "Odbor je saglasan s konstatacijama Državne revizorske institucije da su u najvećoj mjeri preduzete aktivnosti na realizaciji skupštinskih zaključaka."⁷⁷ Stepem povjerenja koji opozicioni poslanici pokazuju prema ocjenama DRI, ne trudeći se da zatraže dodatne informacije o ispunjenju preporuka u formi izvještaja, zapisnika ili sl. zabrinjavajući je i ne uliva nadu u učinkovitost parlamentarnog nadzora nad trošenjem novca poreskih obveznika. Stanje "kontrolisanog haosa" u državnim institucijama⁷⁸ na koje ukazuju godišnji izvještaji DRI zahtijeva veću angažovanost poslanika u Odboru za ekonomiju, budžet i finansije.

76 Montenegro Public Expenditure and Financial Accountability Assessment, Public Financial Management Performance Report, July 2009.

77 Zapisnik sa 30. sjednice Odbora za ekonomiju, finansije i budžet Skupštine Crne Gore, održane 17. novembra 2008. godine

78 Aleksandar Damjanović, 30. sjednica Odbora za ekonomiju, finansije i budžet Skupštine Crne Gore, održana 17. novembra 2008. godine

Modaliteti saradnje Skupštine Crne Gore i DRI

DRI je vrhovni organ revizije u Crnoj Gori, ustavom definisana kategorija, te su stoga njeni izvještaji “nediskutabilni” u trenutku kada ih usvoji Senat DRI i objavi, ne može se o njima raspravljati u smislu tačnosti, ne mogu se osporavati, ne mogu se naknadno prepravljati. Sve što se može uraditi jeste izvući pouku, proučiti preporuke i osmisliti način da se one što prije i što temeljnije sprovedu u djelo.

Kako bi navedeno zaista bilo ostvareno, potrebno je dodatno obratiti pažnju na komunikaciju sa subjektima revizije, posebno u pogledu njihovih komentara na preliminarni izvještaj/nacrt izvještaja o reviziji, kako bi nalazi i izrečene preporuke dobili nedvosmisleni podršku strane koja je na koncu i nadležna da sprovede izmjene u poslovanju na osnovu sugestija DRI.

Primjer nerazumijevanja procesa donošenja izvještaja o reviziji i uloge subjekata revizije:

Tokom rasprave na skupštinskom plenumu o Prijedlogu zakona o završnom računu budžeta Crne Gore za 2008. godinu, potpredsjednik Vlade Igor Lukšić kritikovao je način na koji poslanici diskutuju o pojedinačnim izvještajima o reviziji i predložio da i predstavnici subjekata revizije moraju imati priliku da se tokom rasprave o istima izjasne, odnosno da javnost mora imati priliku da čuje i njihova viđenja. Nakon toga je uslijedilo objašnjenje predsjedavajućeg Željka Šturanovića, koji je predložio da se o takvom rješenju razmisli kako bi se primijenilo na raspravi o završnom računu budžeta za sljedeću godinu.

Aleksandar Damjanović (SNP) replicirao je potpredsjedniku Lukšiću: “Vi ste tražili da na Odboru prisustvuju i starješine državnih organa. Šta ima da traže starješine državnih organa na Odboru? Da se raspravljaju s državnim revizorima? Da se raspravljaju oko toga šta su fakta u svih 12 revizija?”

Iz navedenih razloga, rasprave na Odboru i plenumu Skupštine ne mogu se baviti nalazima iz izvještaja DRI u smislu preispitivanja njihove tačnosti i opravdanosti, niti postati mjesta za dodatno utvrđivanje vjerodostojnosti činjenica iznijetih u izvještajima DRI.

Usljed čijenice da funkcija poslanika nije profesionalizovana, u dosadašnjoj praksi rada Skupštine prisutna je pojava da se rasprave o Zakonu o završnom računu budžeta i izvještaju DRI pretvaraju u priliku za čelne ljude određenih subjekata revizije, koji su u isto vrijeme poslanici, da “pojasne” svoje stavove i iznose nova viđenja izvještaja DRI iz perspektive subjekata revizije. Tako su se tokom rasprave na skupštinskom plenumu o Prijedlogu zakona o završnom računu budžeta Crne Gore za 2008. godinu i godišnjem izvještaju DRI, Zoran Jelić, poslanik i direktor

Zavoda za zapošljavanje, Radoje Žugić, poslanik i tadašnji direktor Fonda PIO, kao i Zarija Franović, poslanik i predsjednik Odbora direktora AD Željeznička infrastruktura našli u ulozi predstavnika subjekata revizije, iskoristivši raspravu na plenumu da naknadno daju svoje viđenje revizionih nalaza. Navedeni predstavnici subjekata revizije iskoristili su mogućnost da pojašnjavaju nalaze DRI i dovode u pitanje uočene nepravilnosti, kao

i objektivnost DRI, pretvorivši svoja izlaganja na raspravi o završnom računu budžeta u odbrane poslovanja organa/preduzeća na čijem su čelu. Ovakav slučaj će se sasvim sigurno ponavljati na sljedećim skupštinskim raspravama o izvještajima DRI. Mogućnost da poslanici koji bi trebalo da koriste izvještaje o reviziji radi vršenja pritiska na izvršnu vlast i predstavnike budžetskih jedinica raspravljaju o sopstvenom djelovanju u tim subjektima, predstavlja

Da je u 2009. godini, Odbor za ekonomiju, finansije i budžet odlučio da, zbog negativnog mišljenja koje je DRI dala Zavodu za zapošljavanje, pozove na kontrolno saslušanje odgovornog predstavnika tog subjekta revizije, došlo bi do zanimljivog scenarija, u kom bi članovi odbora postavljali pitanja svom kolegi, poslaniku Zoranu Jeliću (DPS). Ovakve situacije ograničavaju, ako ne i obesmišljavaju, parlamentarnu kontrolu izvršenja budžeta.

branu kvalitetnoj raspravi o izvještajima o reviziji. Značajno ograničenje za temeljnu i djelotvornu raspravu o radu DRI i izvršenju budžeta u parlamentu predstavlja i kratko vrijeme koje se izdvaja za sjednice odbora i plenuma o ovim pitanjima. Tako se o završnom računu budžeta i godišnjem izvještaju DRI u plenumu raspravlja samo jedan dan. Osim produženja rasprave na odboru i plenumu, posebnih sjednica za raspravljanje pojedinačnih izvještaja o reviziji i godišnjeg izvještaja DRI, kvalitetu parlamentarne rasprave bi doprinijelo i uvođenje polugodišnjeg izvještavanja Vlade i subjekata revizije o aktivnostima preduzetim na ispravljanju uočenih neregularnosti i propusta, odnosno u postupanju po preporukama DRI. Takvi izvještaji bi zatim bili razmatrani na sjednicama Odbora za ekonomiju, finansije i budžet, moguće uz učešće predstavnika DRI i mogli bi služiti kao osnova za vršenje političkog pritiska na subjekte revizije i Vladu, izlaganje podataka javnosti, ali i kao povod za iniciranje kontrolnih i konsultativnih saslušanja.

- U prethodnim raspravama o godišnjim izvještajima DRI mogli su se čuti prijedlozi o potrebi osnivanja pododbora za budžet i reviziju. Takvo rješenje utemeljeno je u praksi određenih zemalja Evrope i ojačalo bi skupštinsku kontrolu nad izvršnom vlašću u smislu planiranja i izvršenja budžeta, uz dodatno iskorišćavanje rada DRI. Poslovnik Skupštine Crne Gore pruža tu mogućnost.⁷⁹ Ipak, ideja o kreiranju pododbora za reviziju i budžet mogla bi biti problematična s aspekta statusa tog tijela, usljed nejasnoća u razradi te poslovničke norme, a i s obzirom na to da se pododbor svrstava u privremena radna tijela.
- Potrebno je da poslanici intenzivnije koriste ovlašćenje iz Zakona o DRI⁸⁰ u kojem se kaže da Skupština može zahtijevati od DRI dodatno pojašnjenje pojedinih činjenica i okolnosti. Skupština to čini donošenjem posebne odluke, odnosno zaključka, dok odbor može da sugeriše Skupštini da se takav zahtjev uputi prema DRI, ukoliko takav prijedlog dobije većinu glasova. Ova mogućnost bi se mogla koristiti kod onih pitanja koja zauzimaju najveći dio rasprave o izvještajima DRI (u prethodnim godinama to su bila pitanja potrošnje energije, odnosno prikazivanja ove stavke u završnom računu budžeta, pitanja vezana za javne nabavke, nepravilnosti registrovane kod pojedinačnih subjekata revizije kada su u pitanju značajna sredstva, itd.)
- DRI u svojoj dosadašnjoj praksi nije podnosila Skupštini ili Vladi posebne izvještaje. Iako se kod ovih izvještaja postupak planiranja, izvršenja i ocjenjivanja rada na terenu ne razlikuje od ostalih “naročito značajna i važna pitanja”, odnosno “činjenice čije je utvrđivanje hitno zbog obezbjeđenja aktuelnosti”.
- DRI u dosadašnjoj praksi nije koristila mogućnost da o okolnostima povjerljivog karaktera koje su prouzrokovale ili mogu prouzrokovati finansijsku ili drugu štetu većeg obima obavijesti predsjednika Crne Gore, predsjednika Skupštine i predsjednika Vlade. Obrazloženje dato Institutu Alternativa je bilo da do sada nije bilo potrebe za tim vidom obavještavanja.

79 Član 33, stav 5 Poslovnika Skupštine Crne Gore: “Stalni odbori, radi izvršavanja pojedinih poslova iz svog djelokruga, mogu obrazovati pododbore”.

80 Član 26 Zakona o DRI

Godišnji izvještaj o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI

Problematična je praksa da godišnji izvještaji o radu DRI budu zasnovani na reviziji završnog računa budžeta.⁸¹ Izvodi iz izvještaja o pojedinačnim revizijama zauzimaju veliki dio izvještaja o radu. Kako su svi izvještaji dostupni u cjelovitoj formi na internet stranici DRI, ne vidimo smisao njihovog ponavljanja. Izvještaj o radu DRI trebalo bi da ima drugačiju svrhu od one koju imaju pojedinačni izvještaji o obavljenim revizijama, te bi morao detaljno da predstavi aktivnosti DRI na svim poljima njenih nadležnosti.

Važan indikator je i nepostojanje strategije o razvoju DRI, prema kojoj bi se godišnji izvještaj o radu mogao strukturirati. U godišnjem izvještaju o izvršenim revizijama i aktivnostima Državne revizorske institucije Crne Gore za period od oktobra 2008. do oktobra 2009. godine preko 83% teksta su izvodi iz izvještaja o reviziji, odnosno materijal koji je već dostupan javnosti. S obzirom na to da ne postoji obaveza formalnog dostavljanja pojedinačnih izvještaja o reviziji, što nije slučaj sa izvještajem o reviziji završnog računa budžeta i godišnjim izvještajem, opravdana je bojazan da DRI na ovaj način "navikava" nadležni skupštinski odbor na sažetu verziju pojedinačnih izvještaja o reviziji. Ukoliko u skupštinskoj praksi bude prihvaćeno pominjano rješenje da se odvoji rasprava o Završnom računu budžeta i izvještaju o reviziji istog od rasprave o godišnjem izvještaju DRI i pojedinačnih rasprava, zadržavanje sadašnje forme godišnjeg izvještaja učiniće da veliki dio tog izvještaja bude suvišan.

Ovakva praksa se, usljed očekivanog povećanja broja revizija na godišnjem nivou, može pokazati neproduktivnom i skrenuti pažnju s pitanja koja treba da se nalaze u godišnjim izvještajima DRI, a to su:

- Opšti podaci o broju i vrsti planiranih i izvršenih revizija - ispunjenje usvojenog plana;
- Problemi u radu;
- Rad na unutrašnjim aktima;
- Jačanje kapaciteta;
- Savjetodavna uloga;
- Najvažnije preporuke;
- Izvještaj o ispunjenosti prošlogodišnjih preporuka;
- Aktivnosti sprovedene u okviru strategije za borbu protiv korupcije;
- Međuinstitucionalna saradnja,
- Rad na utvrđivanju krivične, prekršajne i disciplinske odgovornosti;
- Međunarodna saradnja.

⁸¹ Ovo pitanje definisano je Zakonom o DRI, član 19, koji glasi:

Godišnji izvještaj sadrži naročito:

- 1) ocjenu da li iznosi dati u završnom računu budžeta odgovaraju iznosima navedenim u evidenciji i da li su kontrolisani prihodi, rashodi i imovina pravilno dokumentovani u skladu s propisima i opštim standardima;
- 2) ocjenu u kojim bitnim slučajevima nijesu ispoštovani propisi i pravila o budžetu i ekonomskim poslovima države;
- 3) bitne primjedbe na uočene nedostatke kod subjekta revizije;
- 4) mjere koje se preporučuju.

U godišnjem izvještaju mogu se iznositi i zaključci o prethodnim i prijedlozi o budućim budžetskim godinama.

Godišnji izvještaj dostavlja se Skupštini i Vladi do kraja oktobra.

O okolnostima povjerljivog karaktera koje su prouzrokovale ili mogu prouzrokovati finansijsku ili drugu štetu većeg obima obavještava se predsjednik Republike, predsjednik Skupštine i predsjednik Vlade.

Iako DRI nema obavezu da pojedinačne izvještaje o reviziji formalno dostavlja Skupštini, osim obaveze dostavljanja konačnog izvještaja o radu krajem oktobra svake godine, isti su dostupni na internet stranici DRI odmah po usvajanju od Senata. Dakle, poslanici ih mogu razmatrati i po potrebi raspravljati o pojedinačnim izvještajima, nezavisno od konačnog izvještaja, koji se formalno podnosi uz prijedlog završnog računa budžetu. DRI u godišnjem izvještaju daje najvažnije nalaze iz svih obavljenih pojedinačnih revizija. Potrebno je mijenjati Zakon o DRI i uključiti obavezu formnog dostavljanja svih pojedinačnih izvještaja nadležnom skupštinskom odboru. Ovakvo rješenje bi rezultiralo posvećivanjem značajnije pažnje radu DRI od strane poslanika, većim značajem preporuka izrečenih pojedinačnim subjektima revizije i mogućim jačanjem kontrolne funkcije Skupštine, koje bi dovelo do pozivanja predstavnika subjekata revizije na kontrolna saslušanja ili revizora radi pružanja detaljnijih informacija, kao i do izricanja dodatnih preporuka od strane Odbora.

Zapažanja o radu DRI

Strateški dokumenti

DRI još uvijek nema srednjoročnu ili dugoročnu strategiju razvoja. IA je kroz upitnik došla do saznanja da je strategija razvoja DRI zajedno s podstrategijom odnosa s javnošću u nacrtu i da će biti usvojena sredinom tekuće godine.⁸² U toku daljeg istraživanja, kroz intervju s načelnicima sektora, utvrđeno je da je formirana radna grupa za rad na strateškim dokumentima, da broji tri člana i da njome rukovodi član Senata DRI Dragiša Pešić.

Nacionalni program za integracije Crne Gore u EU kao srednjoročne prioritete, između ostalog, navodi i usvajanje Strategije razvoja - Strateškog plana razvoja DRI za period 2009-2014, koji će se donijeti do kraja 2008. godine,⁸³ kao i izradu strategije odnosa s javnošću DRI.

Pregledom godišnjih izvještaja o radu DRI, utvrđeno je da rad na ovim dokumentima traje već duži vremenski period. U *Godišnjem izvještaju o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI za period oktobar 2007–oktobar 2008. godine* navodi se sljedeće:

U cilju daljeg razvoja Institucije neophodno je u narednom periodu nastaviti aktivnosti na pripremi izrade strategije razvoja Institucije, kroz koju bi se trasirali budući pravci razvoja i prioriteti Institucije. Senat Institucije će utvrditi smjernice za izradu strategije razvoja Institucije, dugoročni orijentacioni plan revizija, strategiju odnosa s javnošću, izmijeniti Uputstva o metodologiji rada, kao i prilagoditi ili donijeti i druga potrebna akta za ovaj važan dokument.

Sljedeći *Godišnji izvještaj o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI* (oktobar 2008–oktobar 2009) ne donosi previše novina na ovom polju:

U cilju daljeg razvoja Institucije neophodno je u narednom periodu nastaviti započete aktivnosti na izradi strategije razvoja Institucije, kroz koju bi se trasirali budući pravci razvoja i prioriteti Institucije. Senat Institucije utvrdio je smjernice za izradu strategije razvoja Institucije, uz podršku eksperata za ovo pitanje iz inostranstva. Sastavni dio pomenute strategije je i strategija odnosa s javnošću.

Godišnji izvještaj o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI (oktobar 2009–oktobar 2010) konačno donosi vijesti o napretku na ovom polju, i govori o formi *prednacrt*:

U skladu s planom aktivnosti, Institucija je uradila Nacrt metodološkog uputstva za reviziju i Prednacrt strategije razvoja do 2015. godine. Rad na ovim aktima nastavlja se uz pomoć Delegacije Evropske unije u Crnoj Gori, odnosno eksperata GTZ-a. Naime, u sklopu projekta "Jačanje eksterne revizije u Crnoj Gori", koji realizuje GTZ, počela je implementacija potprojekata. Potprojekti se odnose na dalji rad izrade strateškog plana razvoja Institucije, metodološkog uputstva za finansijsku reviziju (reviziju pravilnosti), i otpočinjanja izrade metodološkog uputstva za reviziju ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.

82 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

83 Iz NPI o Strategiji razvoja DRI: "Strategija će obuhvatiti poboljšanje i razvoj zakonskog okvira, razvoj metodologije i poboljšanje prakse u skladu s revizorskim standardima, jačanje resursa, upravljačkih i administrativnih kapaciteta DRI, usavršavanje kadrova i razvoj informatičkih kapaciteta u DRI."

Donošenje strategije razvoja DRI je, između ostalog, važno zbog činjenice da se dugoročni (orijentacioni) planovi revizija, razvojni planovi, planovi edukacije i sl. dokumenti zasnivaju na takvom dokumentu. Takođe, strateško jačanje institucionalnih i kadrovskih kapaciteta može uslijediti samo nakon usvajanja pažljivo osmišljene strategije razvoja.

Revizije presjeka

Do sada su obavljene dvije revizije presjeka: **Javne nabavke u oblasti informacionih tehnologija** i **Naplata i raspoređivanje boravišne takse**. Posljednja je, međutim, objavljena u formi *preliminarne revizije*, a prema podzakonskim aktima DRI to je posebna vrsta revizije⁸⁴ i stoga je nejasna klasifikacija koja je korišćena u ovom slučaju.

Još jedna revizija presjeka, **Kreditiranje preduzetništva**, traje već dvije godine i nije bila okončana do kraja izvještajnog perioda za Izvještaj o radu za period oktobar 2009-oktobar 2010, dok je u prethodnom izvještaju označena kao “u pripremi”.

Revizija presjeka pod nazivom **Stanje zaduženosti i kapitalni izdaci u opštinama u 2008. godini** u Izvještaju o radu za 2008-2009. označena je kao u fazi izrade izvještaja, dok u narednom, sadašnjem izvještaju nema podataka o njenom statusu. Kako nije objavljena, postavlja se pitanje što se desilo s ovom revizijom i da li je rad na njoj prekinut.

Revizija učinka (uspješnosti, poslovanja, pravilnosti, efikasnosti i efektivnosti) nije predviđena niti definisana zakonskim ni podzakonskim aktima DRI. Iako INTOSAI standardi, na osnovu kojih se vrši rad DRI, predviđaju reviziju uspjeha (efikasnosti i efektivnosti), nejasno je izostavljanje ove vrste revizije iz *Metodologije DRI*, ukoliko su određene vrste već nabrojane.

Takođe, kada se radi o vrstama revizija, postoji nesaglasnost s terminologijom koja se koristi u podzakonskom aktu DRI (*Uputstvo o metodologiji rada DRI*⁸⁵) i onom koju revizori koriste u izvještajima u reviziji: “Institucija vrši sljedeće vrste revizije: opštu reviziju, selektivnu reviziju, reviziju presjeka, preliminarnu reviziju i naknadnu reviziju.”⁸⁶ U daljem tekstu ovog člana koristi se termin kontrolna umjesto naknadna, a taj termin je prihvaćen i u izvještajima o reviziji.

Sistemske preporuke

Osim podnošenja godišnjih i posebnih izvještaja, DRI izvještava Skupštinu i Vladu savjetovanjem na osnovu saznanja dobijenih putem revizije.⁸⁷

Državna revizorska institucija, shodno utvrđenom ovlaštenju u Zakonu o DRI,⁸⁸ u mogućnosti je da inicira i daje preporuke za izmjene i dopune zakona u slučaju da dođe do saznanja da postojeći

84 **Revizija presjeka** ispituje reprezentativni izbor odgovarajućih subjekata kontrole, s ciljem da se dođe do revizorskih nalaza u određenoj oblasti državne uprave.

Preliminarna revizija (revizorski pregled) jeste revizija koju Institucija koristi radi dobijanja uvida u određene oblasti, procedure ili događaje. Ova revizija nije usmjerena na donošenje konačnih zaključaka o određenim upravnim aktivnostima i transakcijama, a koristi se za pripremu budućih revizija. (Uputstvo o metodologiji rada DRI, član 7)

85 (“Sl. list RCG”, br. 2/05 od 18.1.2005)

86 Uputstvo o metodologiji rada DRI, član 7

87 Član 18 Zakona o DRI

88 Član 21 Zakona o DRI

zakoni proizvode ili mogu proizvesti negativne posljedice ili ne dovode do planiranih rezultata. Same preporuke DRI mogu sadržati prijedloge sa izmjenama i dopunama zakona i podzakonskih akata, dok proces izmjene propisa koji regulišu oblast računovodstva i budžetskog prava po svojoj prirodi zahtijevaju učešće DRI.

Izvještaj o reviziji, između ostalog, predstavlja dokumentacionu osnovu za davanje stručnih mišljenja i sugestija.⁸⁹

Institucija ima pravo na inicijativu prilikom savjetovanja Skupštine i Vlade, kada u praksi implementacije zakona od strane organa izvršne vlasti utvrdi da nijesu ostvareni planirani rezultati. DRI je inicirala, preko Odbora za ekonomiju, finansije i budžet, izmjene i dopune Zakona o DRI i Zakona o budžetu.⁹⁰

Zakon o DRI daje mogućnost da saznanja iz postojećih izvještaja DRI budu sastavni dio dokumentacije u postupku donošenja zakona, drugih propisa i opštih akata koji se odnose na upravljanje i korišćenje budžetskih sredstava i državne imovine.⁹¹ Dakle, ostale potrošačke jedinice treba da budu onemogućene da ponavljaju greške subjekata revizije koje je DRI otkrila, jer je cilj revizije da, osim ocjene pojedinih slučajeva u radu, izvuče uopštene zaključke iz rezultata rada na terenu.

Član Senata DRI M. Dabović tokom rasprave o Prijedlogu zakona o budžetu za 2010. iznio je primjedbu koja se odnosi na strukturu doprinosa koju treba drugačije iskazati i najavio dostavljanje primjedbe u pisanom obliku.

DRI je u Izvještaju o Završnom računu budžeta za 2007. godinu iskazala rezervu u odnosu na metodologiju obračuna suficita/deficita. Skupština je usvojila preporuku DRI o izmjeni člana 16 Zakona o budžetu i u 2009. godini u potpunosti usvojila predloženu izmjenju.⁹²

Državna revizorska institucija je i u revizijama Završnog računa budžeta za 2007. i 2008. godinu upozoravala da kod dodjele sredstava za rješavanje stambenih pitanja treba obezbijediti kvalitetan nadzor nad otplatom datih kredita, ali očigledno je da ove preporuke nijesu ispunjene ni u budžetskoj 2009. godini.⁹³

89 Član 14 Zakona o DRI

90 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

91 Član 27 Zakona o DRI

92 Izmijenjeni član 16 glasi:

"Gotovinski suficit ili deficit predstavlja razliku primitaka i izdataka, pri čemu se primici umanjuju za pozajmice, primljene transfere, donacije i primitke od prodaje imovine, a izdaci za otplatu glavnice u zemlji i inostranstvu po osnovu duga, nastalog uzimanjem kredita ili emitovanjem hartija od vrijednosti i promjenu neto obaveza iz prethodnih godina koje nemaju karakter pozajmica. Neto promjena obaveza iskazuje se kao razlika stanja obaveza na početku i kraju fiskalnog perioda."

93 Godišnji izvještaj o izvršenim revizijama i aktivnostima Državne revizorske institucije Crne Gore za period oktobar 2009–oktobar 2010. godine

Preporuka koja se ponavlja već tri godine:

"Posebno je značajno da se sagleda mogućnost preciziranja uloge Institucije u davanju odgovarajuće saglasnosti kod komercijalne revizije poslovanja opština, privrednih društava i drugih subjekata čiji su izvori finansiranja javni ili nastaju korišćenjem državne imovine. Državna revizija nije u mogućnosti da godišnje vrši reviziju svih ovih subjekata. Međunarodna praksa mnogih zemalja je da se kroz formu davanja odgovarajuće saglasnosti utiče na izbor komercijalnog revizora za navedene subjekte. Izmjenom zakonskih normi utvrdilo bi se pravo Institucije da učestvuje u odabiru komercijalnih revizorskih kuća koje vrše reviziju opština, javnih preduzeća, regulatornih agencija, fondova i sredstava od donacija. Smatramo da bi se ovakvom zakonskom izmjenom poboljšao kvalitet revizije ovih subjekata." Izvještaj o radu DRI 2007-2008.

"Posebno je značajno da se sagleda mogućnost uvođenja i preciziranja uloge Institucije u davanju odgovarajuće saglasnosti pri vršenju komercijalnih revizija poslovanja opština, privrednih društava i drugih subjekata čiji su izvori finansiranja javni ili nastaju korišćenjem državne imovine". Izvještaj o radu DRI 2008-2009.

"Ukoliko se pristupi samo izmjenama i dopunama Zakona o Državnoj revizorskoj instituciji, ove izmjene i dopune odnosile bi se posebno na pitanje angažovanja komercijalnih revizorskih kuća u vršenju revizije poslovanja opština i javnih preduzeća, kao i na obezbjeđivanje pune finansijske nezavisnosti." Izvještaj o radu DRI 2009-2010.

Institucija je, shodno utvrđenom zakonskom ovlašćenju, samostalno ili u saradnji s Odborom za ekonomiju, finansije i budžet i Ministarstvom finansija, inicirala izmjene i dopune zakonske regulative o budžetskoj potrošnji i po osnovu nalaza iz revizije davala preporuke za izmjene i dopune zakona i podzakonskih akata, odnosno predložila izmjene sistemskog Zakona o budžetu, Zakona o razvojnom investicionom fondu; inicirala izmjene i donošenje podzakonskih akata koji se tiču budžetske potrošnje (npr. korišćenje službenih automobila; isplata po osnovu rada u radnim grupama; korišćenje budžetske rezerve) i dr.”⁹⁴

Jedan od takvih slučajeva, odnosno pokušaja DRI da utiče na usvajanje nove regulative nije naišao na razumijevanje od strane Vlade. U izvještaju o radu DRI za period 2008-2009, između ostalog, *“preporučuje se da Vlada donese akt kojim bi se regulisala prava i obaveze budžetskih korisnika kod nabavke službenih automobila, s obavezom da se primjenjuje u svim organima državne uprave uz neophodnu transparentnost postupka nabavke.”* Prema saznanjima Instituta Alternativa, Vlada nije postupila po ovoj preporuci.

Primjena člana 8 Zakona o DRI⁹⁵ - Revizija subjekata izvan državne uprave

U dosadašnjem radu DRI nije vršila reviziju odobrenja državnih kredita, garancija ili drugih obezbjeđenja iz budžetskih sredstava, odnosno provjeru zaštićenosti državnog interesa u sprovođenju takvih mjera od strane državnih subjekata. Dakle, Zakon o DRI omogućava Instituciji da vrši kontrolu subjekata /preduzeća/ koje država iz različitih razloga subvencionira, bilo revizijom ukupnog poslovanja u godini u kojoj je dobijena podrška države, bilo revizijom poslovanja u određenoj grani djelovanja, a sve s ciljem da se utvrdi sigurnost državnog angažmana.

Kod pravnih lica koja koriste pomenuta sredstva vrši se revizija poslovanja u skladu sa zakonom. Iako Zakon o DRI predviđa ovu mogućnost, potrebno je voditi računa da ova bude utvrđena i u samim ugovorima u vezi s davanjem kredita, garancija ili drugih obezbjeđenja, te da DRI izričito bude ostavljeno pravo na reviziju.⁹⁶

Između ostalih, situacija s Kombinatom aluminijuma i problemi s kojima se suočava ta kompanija imaju uticaja na cjelokupnu privredu Crne Gore, što je dovoljan povod opozicionim poslanicima da apeluju na DRI da iskoristi ovlašćenja iz navedenog člana i provjeri bezbjednost državnog interesa.⁹⁷

⁹⁴ *Zbog kršenja zakona nikog ne smjenjuju*, Dan, 24/10/2010, članak dostupan na: <http://www.dan.co.me/?nivo=3&rubrika=Ekonomija&clanak=252640&datum=2010-10-24> (30/11/2010)

⁹⁵ Član 8 Zakona o DRI o kojem se govori u ovom potpoglavlju glasi:

“Prilikom odobranja kredita iz budžetskih sredstava ili davanja garancija ili drugih obezbjeđenja od strane države Institucija može ispitivati da li su preduzete odgovarajuće mjere da se izbjegnu štetne posljedice za državu.

Kod pravnih lica koja koriste sredstva iz stava 1 ovog člana vrši se revizija poslovanja, u skladu sa zakonom.”

⁹⁶ Komentar Zakona o DRI, Izdavač: DRI, Podgorica, 2007. str. 40.

⁹⁷ Ovo pitanje je na skupštinskoj raspravi o Prijedlogu završnog računa budžeta Crne Gore za 2008, 11/11/2009, pokrenuo poslanik Pokreta za promjene Nebojša Medojević.

Revizija privatizacije

Zakon o DRI ne predviđa mogućnost da državna revizija obuhvata i reviziju postupka transformacija i privatizacije kod pravnih lica.

Nakon rasprave o interpelaciji o radu Vlade u oblasti privatizacije, poslanici u crnogorskoj Skupštini usvojili su odluku o formiranju posebnog radnog tijela, **Komisije za praćenje i kontrolu javnosti postupka privatizacije**⁹⁸, koju čini isti broj poslanika iz vlasti i opozicije, uz predsjedavajućeg iz redova opozicije.⁹⁹

Preispitivanje obavljenih privatizacija pitanje je kojim se često manipuliše u crnogorskoj javnosti i koje se često koristi se u dnevno-političke svrhe. Nerelano je očekivati da se proces započet prije dvije decenije vrati na početno stanje i da se njegovi rezultati ponište. Međutim, važno je da se nadležnosti i obim subjekata revizije DRI prošire na taj način da je moguće izvršiti uvid u sklopljene ugovore o privatizaciji (*makar u određenom vremenskom periodu, npr. unazad pet godina*) kao i javno-privatnim partnerstvima, uz provjeru obezbijeđenosti državnog interesa. O važnosti ovog pitanja svjedoči i činjenica da je 1993. u okviru INTOSAI oformljena radna grupa¹⁰⁰ zadužena za identifikovanje i ispitivanje problema s kojima se suočavaju revizorske institucije u reviziji privatizacije, razmjenu iskustava o načinima za prevazilaženje ovih problema i usvajanje smjernica za djelovanje revizije u ovom polju. Dokumenti ove radne grupe¹⁰¹ mogli bi poslužiti kao polazna osnova za iznalaženje rješenja za proširenje nadležnosti DRI u smjeru revizije privatizacije.

“Poslanik SDP-a Raško Konjević (...) razočaran je što je triput bezuspješno predlagao revizorima da se pozabave podgoričkim Kombinatom aluminijskim. –Njima izgleda nije interesantno preduzeće kojem država daje 130 miliona eura garancija – rekao je Konjević.

Predsjednik Senata DRI Miroslav Ivanišević potvrdio je na ranije održanom zasjedanju odbora da revizori imaju zakonski osnov da “uđu” u KAP. Nesumnjivo da će ga i više imati kad se konačno potpiše ugovor o poravnanju s ruskim vlasnikom.

Zbog kršenja zakona nikog ne smjenjuju, Dan, 24/10/2010

98 “Komisija prati i kontroliše postupak privatizacije praćenjem godišnjih planova privatizacije, koje donosi Vlada Crne Gore, praćenjem rada Savjeta za privatizaciju, upoznavanjem javnosti s procesom privatizacije i procedurama, te drugim propisima kojima se omogućava zakonitost, javnost i kontrola privatizacije. (...) Inicira raspravu u Skupštini povodom pitanja zakonitosti, javnosti i kontrole postupka privatizacije, daje preporuke državnim organima, nosiocima procesa privatizacije u pogledu obezbjeđenja zakonitosti, javnosti i transparentnosti postupka privatizacije, ukazuje na povrede zakonitosti i principa javnosti postupka privatizacije. Takođe, inicira i prijedlog pokretanja postupka ispitivanja odgovornosti institucija, kao i pojedinaca zbog povrede zakonitosti i principa javnosti postupka privatizacije, razmatra prijedloge za davanje tumačenja zakona iz oblasti privatizacije, a vrši i druge poslove kojima se obezbjeđuje praćenje i kontrola postupka privatizacije.” Podaci o nadležnosti Komisije preuzeti sa sajta Skupštine: http://www.skupstina.me/index.php?strana=radna_tijela&part=nadleznosti&tijelo_id=12&menu_id=7.11.1

99 *Parlament da formira komisiju za kontrolu privatizacije, Pobjeda*, 28/6/2007, <http://www.pobjeda.co.me/citanje.php?datum=2007-06-28&id=121007> (30/11/2010)

100 Jedna od najvećih (najbrojnijih) INTOSAI radnih grupa/komiteta koji održava redovne sastanke, posebno uključuje predstavnike revizorskih institucija iz nekadašnjih socijalističkih država. Naziv u originalu: **Working Group on the Audit of Privatisation, Economic Regulation and Public Private Partnerships**, <http://www.nao.org.uk/nao/intosai/wgap/home.htm>

101 Best Practice for the Audit of Privatisations, Best Practice for the Audit of Public/Private Finance and Concessions, Best Practice for the Audit of Risk in Public/Private Partnerships (...), dostupni na <http://www.nao.org.uk/nao/intosai/wgap/menugu.htm> (30.11.2010.)

Revizija privatizacije u Republici Hrvatskoj

Republika Hrvatska je u proces privatizacije, poput ostalih postsocijalističkih zemalja, krenula početkom devedesetih godina prošlog vijeka. Cilj privatizacije bio je prelazak s planske na tržišnu ekonomiju, pa je društveno vlasništvo „transformisano“ u privatno u ukupno 2850 kompanija.

Državni revizorski ured (DRU), na osnovu nadležnosti kojima je raspolagao po odredbama Zakona o državnoj reviziji i Zakona o reviziji pretvorbe i privatizacije,¹⁰² sproveo je reviziju procesa privatizacije od maja 2001. godine do septembra 2004. godine. Nakon sprovođenja postupka revizije privatizacije, DRU redovno sprovodi reviziju rada Hrvatskog fonda za privatizaciju (HFP).¹⁰³ Takođe, DRU je imao i mogućnost podnošenja krivičnih i prekršajnih prijava protiv osoba koje se terete za utvrđene nepravilnosti u procesu privatizacije.

Do početka revizije 2001. godine, DRU je podnijeto više od 600 zahtjeva za sprovođenje revizije i to od strane dioničara, njihovih zadruga i sindikata; 56 zahtjeva je podnijeto od strane hrvatskog državnog tužilaštva (odvjetništva), finansijska policija je dostavila njih 6, a iz 19 ministarstava pristigao je tek jedan zahtjev.

Od 2001. do 2004. godine DRU je izvršio reviziju u ukupno 1556 preduzeća; u 472, od ovih kompanija, sprovedena je revizija procesa tzv. „kuponske privatizacije“. Nalazi revizije pokazali su da je kapital ovih preduzeća opao za 16,1 % od „transformacije“ do perioda kada je revizija izvršena,¹⁰⁴ broj zaposlenih je smanjen za 386 675; 22,17 % preduzeća prošlo je stečajni postupak ili je on bio u toku u vrijeme objavljivanja nalaza revizije; 64,01 % preduzeća nije ostvarilo razvojne programe. Procesom revizije utvrđene su 1936 nepravilnosti kojima su povrijeđene odredbe zakona.¹⁰⁵

DRU je podnijela i određeni broj krivičnih i prekršajnih prijava koje su se odnosile na nepravilnosti, a one su najčešće bile u vezi sa zloupotrebom položaja ili u vezi sa zaključivanjem ugovora koji su štetni po hrvatsku privredu. Državno tužilaštvo u Hrvatskoj „obradilo“ je 1556 izvještaja DRU od 2001. godine, podignute su 33 optužnice i pokrenuto 39 istražnih postupaka.

Postupak revizije privatizacije u Hrvatskoj sproveden je zbog velikog pritiska javnosti i velike materijalne štete koje su hrvatskoj privredi nanijeli ishitreni i neplanski postupci transformacije društvenog u privatni kapital. Međutim, i pored deklarativnog opredjeljenja i vlasti i opozicije u Hrvatskoj da se utvrde činjenice i nepravilnosti koje su pratile ovaj proces, cjelokupna revizija je bila izuzetno otežana i ograničena time što je usvajanje Zakona o pretvorbi i privatizaciji kasnilo godinu i po dana pa je na taj način veliki broj „spornih“ slučajeva zastario.

Međutim, i pored navedenih poteškoća koje su pratile proceduru sprovođenja revizije u Hrvatskoj, prednosti ovog postupka bile su višestruke: tokom procedure, DRU je imao neposredan pristup bazi podataka Hrvatskog fonda za privatizaciju (HFP); podnijeto je više krivičnih prijava protiv službenika HFP i na taj način je utvrđena personalna odgovornost za nepravilnosti u toku procesa privatizacije; revizija privatizacije u Hrvatskoj uticala je na donošenje sudskih presuda o poništavanju privatizacije;¹⁰⁶ i, najzad, javnost je dobila uvid u stvarne rezultate postupka privatizacije.

102 Član 2 Zakon o državnoj reviziji (*Narodne novine* 70/93, 48/95, 105/99, 36/01, 44/01, 177/04); Zakon o reviziji pretvorbe i privatizacije, 8. svibanj 2001. (*Narodne novine* 44/01 i 143/02)

103 Za potrebe sprovođenja postupaka pretvorbe i privatizacije oformljeni su unutar DRU: Odjel za reviziju pretvorbe i privatizacije i Odjel za pravne poslove i odnose s drugim subjektima

104 Pri čemu se za 237 preduzeća napominje da je vrijednost opala zbog ratne štete

105 Zakona o pretvorbi društvenih poduzeća; Zakona o pretvorbi i privatizaciji i Zakona o društvenom kapitalu.

106 Npr. „Pivovara“ u Osijeku

DRI i javnost

DRI nema sopstvena nalogodavna/izvršna prava u odnosu na subjekte revizije, pa njena pozicija u sistemu kontrole javnih finansija u velikoj mjeri zavisi ne samo od kvaliteta, neospornosti i ubjedljivosti njenih nalaza i preporuka, već i od spremnosti izvršne vlasti da iste primijeni i sprovede u djelo. Stoga je javnost najjače oružje DRI i, uz parlamentarni pritisak, osnovno sredstvo za postizanje promjena u načinu na koji subjekti revizije funkcionišu. Mediji i organizacije civilnog društva stoga su saveznici DRI na postizanju istog zadatka, jer mogu koristiti nalaze i preporuke DRI da bi izvršili dodatni pritisak na subjekte revizije.

Prema Zakonu o DRI, Institucija je obavezna da godišnji izvještaj učini dostupnim javnosti.¹⁰⁷ Način obavještavanja javnosti detaljnije je definisan Poslovníkom DRI¹⁰⁸, u kojem se navodi da se obavještavanje javnosti vrši:

- objavljivanjem godišnjeg izvještaja Institucije u "Službenom listu CG",
- predstavljanjem izvještaja Institucije putem internet stranice Institucije i drugih pisanih i elektronskih medija,
- davanjem saopštenja za javnost, održavanjem konferencija za štampu, davanjem intervjua i na drugi način.

Nacionalni program za integracije Crne Gore u EU kao srednjoročne prioritete u radu DRI, između ostalog, navodi i izradu **strategije odnosa s javnošću**. Ovaj dokument dijeli sudbinu ostalih strateških dokumenata DRI i još uvijek nije usvojen.

Dostupnost izvještaja o reviziji

Izvještaj o reviziji dostavlja se subjektu revizije i, po potrebi, drugim organima kada Institucija ocijeni to neophodnim. Ukoliko izvještaj o reviziji sadrži nalaze koji su od posebne važnosti ili imaju značajan finansijski efekat, dostavlja se i ministarstvu nadležnom za poslove finansija.¹⁰⁹

Ako subjekat revizije podliježe kontroli od strane nadzornog organa ili nadređenog organa vlasti, onda se i ovom organu dostavlja izvještaj o reviziji, sa zadatkom da putem naredbi izvrši promjenu odnosa.¹¹⁰

U svojoj dosadašnjoj praksi, izvještaje o reviziji, osim subjektu revizije, DRI je dostavljala i Vladi i ministru finansija¹¹¹, kao i predsjedniku države.

Dio izvještavanja zakonodavne vlasti o obavljenim revizijama pohvaljen je u PEFA izvještaju i ocijenjen sa B¹¹²:

107 Čl. 50 Zakona o DRI

108 Čl. 65 Poslovníka DRI

109 Čl. 13 Zakona o DRI

110 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

111 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

112 Na skali od A do F, gdje je A najbolja ocjena

Iako DRI nema obavezu da pojedinačne izvještaje o reviziji formalno dostavlja Skupštini, osim obaveze dostavljanja konačnog izvještaja o radu jednom godišnje, isti su dostupni na internet stranici DRI odmah po usvajanju od strane Senata. Dakle, poslanici ih mogu razmatrati i po potrebi raspravljati o pojedinačnim izvještajima, nezavisno od konačnog izvještaja, koji se formalno podnosi uz prijedlog završnog računa budžetu.¹¹³

Trenutno stanje u strukturi i sadržaju izvještaja o reviziji karakteriše neujednačenost, različit sadržaj, neujednačen raspored zaključaka i preporuka. Struktura izvještaja o reviziji mijenja se u zavisnosti od toga koji od članova Senata potpisuje izvještaj, jer svaki od njih ima svoj "stil". Kada se tome doda često korišćenje primarno tehničkog jezika i usko specijalizovanih termina, jasno je da mediji i obični građani često s poteškoćama prate i tumače rad DRI.

Mediji

DRI mora biti svjesna da percepcija njenog rada i izvještaja o reviziji za mnoge počinje i završava u medijima – kroz članke u štampanim medijima, reportaže na televiziji i radiju i sadržaje na internet portalima. Izvještaji o reviziji često su pisani vrlo specifičnim stilom, uz obilato korišćenje stručnih termina i koncepata. Takođe, različit način strukturisanja izvještaja, koji se koristi među raznim sektorima/kolegijumima DRI, doprinosi hermetičnosti objavljenih nalaza. Stoga je neophodno da DRI posveti pažnju načinu na koji mediji izvještavaju o njenom radu, uz poštovanja načela slobode štampe i nezavisnosti medija. Potrebno je da DRI ima pristup medijima kako bi mogla komunicirati u vezi s najvažnijim navodima iz izvještaja, prema sopstvenoj interpretaciji podataka (interpretaciji koja ne mora biti najvažnija i potpuno tačna, ali je svakako najmjerodavnija). Ovo se može sprovoditi objavljivanjem posebnih saopštenja za medije u kojima bi, pristupačnim stilom i jednostavnim jezikom, DRI sama ukazivala na glavne nalaze i najvažnije preporuke, odnosno, najozbiljnije uočene neregularnosti. Iako se medijima ne može i ne treba ograničiti prostor za interpretaciju izvještaja o reviziji, od značaja za učinak rada DRI je skretanje pažnje na najvažnija pitanja. Takođe, DRI ne treba da se usteže ni od namjernog podsticanja pažnje medija kako bi promovisala svoj rad, tako što bi sama skretala pažnju na najveće probleme. Ovaj postupak ima dvostruki značaj – predstavlja dodatan pritisak na subjekte revizije da izvrše promjene i isprave neregularnosti, u isto vrijeme ukazujući poslanicima na određena važna pitanja.

Mediji u Crnoj Gori različito interpretiraju izvještaje o revizijama u smislu da se često, izvještavajući o istom izvještaju, fokusiraju na različite aspekte i u različitoj mjeri pridaju važnost raznim nalazima. Prema evidenciji Instituta Alternativa i člancima sakupljenim iz štampanih medija u posljednjih tri godine, dnevni list *Dan* ističe se po prostoru odvojenom za izvještavanje o radu DRI. Po broju objavljenih članaka o radu DRI slijede *Vijesti*, dok je na začelju *Pobjeda*.

DRI je ove godine prvi put održala konferenciju za novinare povodom objavljivanja godišnjeg izvještaja,¹¹⁴ a na sajtu Institucije objavljeni su govori predsjednika i člana Senata. Predsjednik Senata DRI više puta je gostovao u televizijskim emisijama i davao intervju u štampanim medijima.

Dobar odnos s medijima značajan je radi opšteg utiska javnosti o radu DRI. Iako je rad DRI, oličan prvenstveno u izvještajima o reviziji, najbolji pokazatelj kvaliteta, objektivnosti, stručnosti i pravičnosti, medijsko izvještavanje ima značajan uticaj na kredibilitet DRI.

113 Montenegro Public Expenditure and Financial Accountability Assessment, *Public Financial Management Performance Report*, July 2009.

114 Konferencija je održana 8. novembra 2010. godine.

Trenutna situacija u kojoj se pojedinačni izvještaji formalno ne dostavljaju poslasticima dodatno daje značaj ulozi medija i njihovoj interpretaciji rada DRI. Može se pretpostaviti da za mnoge parlamentarce članak u dnevnim novinama predstavlja inicijalni susret s izvještajima, koji će uticati na njihovu odluku da li će posegnuti za čitanjem cjelokupnog izvještaja, da li će im nalazi iz istog koristiti u radu (tj. vršenju nadzora nad radom izvršne vlasti), a ne treba zanemariti ni želju za sticanjem pažnje javnosti kroz pojačano bavljenje onim temama koje zaokupljaju dosta prostora u medijima.

www.dri.co.me

Internet stranica DRI je pregledna, jednostavna za pretraživanje i dvojezična (engleski i crnogorski jezik, iako su samo osnovni podaci prevedeni). Sadrži podatke o aktuelnosti, sve objavljene izvještaje o reviziji i godišnje izvještaje, zakon i podzakonska akta (ne i Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji poslova u DRI, koji nije objavljen ni u "Službenom listu"), prevod INTOSAI standarda, podatke o organizaciji, sektorskoj podjeli, sekretaru, organizacionoj šemi, članovima i predsjedniku Senata, međunarodnoj saradnji. Na sajtu se nalaze i podaci o terminima polaganja revizorskih ispita, dok stranica pod nazivom "Priručnici za polaganje ispita" ne sadrži nikave informacije, iako su članovi Senata i spoljni angažovani stručnjaci izradili *Priručnik za polaganje revizorskog ispita*. Stranica "Biblioteka" ne sadrži nikakve podatke, iako je DRI izdavač publikacije *Komentar Zakona o Državnoj revizorskoj instituciji*¹¹⁵. Takođe, neispunjena je i stranica pod nazivom "Vodič za pristup informacijama".¹¹⁶

115 Izrađena uz podršku njemačke Organizacije za tehničku saradnju GTZ, Podgorica, jul 2007.

116 Uprkos tome, Institut Alternativa se u nekoliko navrata uspješno obraćao DRI sa zahtjevima za pristup informacijama uz blagovremeno dobijanje odgovora.

Unutrašnja organizacija DRI

Rad Državne revizorske institucije obavlja se u pet sektora i službi za administrativno-stručne poslove.

Pregledom organizacione šeme i raspodjele poslova dostupne na sajtu DRI, uočava se razlika u pogledu obima posla među sektorima, kao i činjenica da institucije čija je primarna aktivnost vezana za javne nabavke nijesu centralizovane za nadzor u jednom sektoru, tako da je Komisija za kontrolu postupka javnih nabavki u Sektoru I, a Direkcija za javne nabavke u Sektoru IV.

Prostorije

DRI koristi poslovni prostor Centralne banke Crne Gore po osnovu ugovora o zakupu na neodređeno vrijeme, bez naknade. Ukupna kvadratura prostora iznosi 207,21 m² + 109 m² + 29,50 m².

Vlada RCG je na sjednici od 17. maja 2007. godine donijela zaključke koji su se odnosili na integrisanje Državne revizorske institucije i Društva za reviziju računovodstvenih iskaza „Montrev“ DOO Podgorica. Nakon integrisanja Društva za reviziju računovodstvenih iskaza „Montrev“ DOO, poslovni prostor površine 174 m² ustupljen je DRI na korišćenje. Pomenuti prostor DRI je 2010. godine ustupila na korišćenje Njemačkoj organizaciji za tehničku saradnju (GtZ) i Revizorskom tijelu za IPA sredstva.

Prema odgovorima koje je IA dobila na upitnik upućen DRI, dalji razvoj te institucije u ovom trenutku limitiran je prostorom. “Ukupne radne prostorije koje koristi DRI nijesu dovoljne, stoga se DRI više puta obraćala Centralnoj banci Crne Gore za dodjelu na korišćenje novih prostorija.”¹¹⁷

Tehnička oprema

U prostorijama Državne revizorske institucije urađena je telekomunikaciona instalacija. Desktop računari u svim kancelarijama imaju izlaz na internet ADSL-om. Nekoliko računara povezano je na mrežu državnih organa radi pristupa specifičnim aplikacijama.

Svi zaposleni u DRI za rad u kancelarijama imaju desktop računare, a na raspolaganju su im i štampači, skener i kopir aparati. Revizori za rad na terenu koriste notebook-ove. Svim revizorima je na računarima i notebook-ovima instalirana testna (besplatna) verzija IDEE – softvera za analizu podataka. Za načelnike u sektorima kupljena je licenca i oni koriste punu verziju IDEA softvera. U završnoj je fazi izrada DMS – softvera za upravljanje dokumentima i poslovnim procesima u DRI.

117 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

Iako cijena ne treba da bude odlučujući faktor kada je riječ o odabiru softvera za reviziju, pomenuti softver pod nazivom IDEA znatno je skuplji od ostalih koji postoje na tržištu (pojedinačna licenca – IDEA 2000 USD, TopCAAT 199 USD)¹¹⁸. Na drugoj strani, jedan od najvažnijih činilaca pri odabiru ove vrste softvera je tzv. lakoća korišćenja. Softver koji koristi DRI je vrlo složen i zahtijeva posebnu obuku za njegovo korišćenje, vrlo često nekoliko višednevnih treninga i nepristupačan je osobama sa srednjim IT znanjem. Softver **TopCAAT** je dodatak (*add-in*) za Microsoft Office Excel, što govori o njegovoj jednostavnoj upotrebljivosti (Excel je glavni alat svakog revizora), po svim karakteristikama i opcijama odgovara istim specifikacijama kao i IDEA, odnosno sposoban je za izvršavanje istih operacija, po nižoj cijeni i na jednostavniji način (što dodatno smanjuje ukupne troškove jer isključuje obuku).

Nacionalni program za integraciju kao kratkoročni prioritet navodi i uvođenje intraneta i elektronskog povezivanja sa Ministarstvom finansija, Državnim trezorom i svim potrošačkim jedinicama (subjektima revizije), što još uvijek nije ispunjeno.

Na svim računarima u DRI instaliran je Katalog propisa i Katalog opštinskih propisa koji se redovno ažuriraju. DRI je nedavno redizajnirala svoj veb sajt www.dri.co.me na kojem se redovno objavljuju svi revizorski izvještaji. Svi zaposleni u DRI imaju e-mail nalog domena @dri.co.me.

Navedena tehnička oprema je, prema mišljenju DRI¹¹⁹, dovoljna za obavljanje poslovnih aktivnosti shodno trenutnom broju zaposlenih.

Ljudski resursi

Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta u DRI je sistematizovano 80 radnih mjesta. Za poslove revizije sistematizovano je 65, a administracije 15 radnih mjesta. Trenutno, broj zaposlenih na poslovima revizije je 38, a u administrativnoj službi ih je 13.¹²⁰ Zaposleno je 26 diplomiranih ekonomista, 13 pravnika, 4 osobe s drugim završenim fakultetima i 8 osoba sa srednjom stručnom spremom. Od ukupnog broja zaposlenih, 32 osobe su ženskog pola, a 18 muškog¹²¹.

Važno pitanje je finansijska obezbijeđenost državnih revizora i njihov položaj u odnosu na angažovane u komercijalnoj reviziji, u pogledu ostvarene zarade.

Zarade zaposlenih u Državnoj revizorskoj instituciji regulisane su Zakonom kojim se uređuju zarade državnih službenika i namještenika.¹²²

S obzirom na specifičnost zvanja državni revizor i činjenice da ovo zvanje nije predviđeno u zakonu kojim se uređuju zarade državnih službenika i namještenika, Zakonom o DRI¹²³ predviđeno je raspoređivanje državnog revizora u četvrti platni razred i pravo na zaradu po koeficijentu utvrđenom za taj platni razred shodno zakonu kojim su uređene zarade državnih službenika i

118 Comparison of Generalized Audit Software, <http://www.auditsoftware.net/documents/GeneralizedAuditSoftware.pdf> (21/11/2010)

119 Odgovori DRI na upitnik Instituta Alternativa (10/6/2010)

120 Iz izvještaja o radu DRI 2009-2010.

121 Treba primijetiti da postoji manjak žena na rukovodećim mjestima, tako da ih trenutno nema među članovima Senata.

122 "Sl. list Crne Gore", br. 86/09

123 Čl. 45a, "Sl. list RCG", br. 28/04, 27/06, 78/06, "Sl. list Crne Gore", br. 17/07

namještenika¹²⁴. Takođe, Pravilnikom o revizorskom dodatku i drugim dodacima na zaradu zaposlenih u DRI, njihov finansijski položaj dodatno je osnažen. Međutim, prosječna neto zarada zaposlenih u eksternoj reviziji u javnom sektoru je i pored ovih napora skoro tri puta manja od zarade u privatnom sektoru.¹²⁵

Uspostavljanje Revizorskog tijela u okviru DRI

U procesu uspostavljanja Decentralizovanog sistema upravljanja (DIS) sredstvima Evropske unije (EU), jedan od niza zahtjeva koje je Evropska komisija (EK) postavila pred crnogorsku administraciju jeste i osnivanje *Revizorskog tijela*, koje će u skladu sa Uredbom o sprovođenju IPA¹²⁶ i Okvirnim sporazumom¹²⁷ vršiti reviziju korišćenja IPA sredstava.

Potpredsjednik Vlade i ministar finansija, dr Igor Lukšić, i predsjednik Senata Državne revizorske institucije, Miroslav Ivanišević, potpisali su 13. januara 2010. Sporazum o formiranju Revizorskog tijela u okviru Decentralizovanog sistema upravljanja instrumentom za pretpristupnu pomoć (IPA). Sporazumom je predviđeno da, za potrebe revizije IPA sredstava, DRI u okviru svoje organizacije formira posebnu, funkcionalno nezavisnu jedinicu – Revizorsko tijelo i utvrdi njenu organizacionu strukturu i potreban broj zaposlenih. Rukovodilac Revizorskog tijela, kojeg imenuje Senat DRI, imaće ovlašćenja i odgovornost da donosi odluke i potpisuje sva dokumenta koja se odnose na funkcije i odgovornosti Revizorskog tijela. Svake godine Revizorsko tijelo biće u obavezi da izradi godišnji plan revizije, kako bi se provjerilo djelotvorno funkcionisanje sistema upravljanja i kontrole, kao i pouzdanost računovodstvenih podataka koji se dostavljaju EK. Predmet nadzora i finansijske kontrole Revizorskog tijela biće svi sporazumi o finansiranju, kao i iz njih proizašli programi i ugovori.¹²⁸

Ovakvo rješenje krši ustavna i zakonska ograničenja, prije svega zbog konflikta interesa i neophodnosti poštovanja nezavisnosti Institucije. Između ostalog, godišnji plan revizije Revizorskog tijela dostavlja Evropskoj komisiji i nacionalnom službeniku za ovjeravanje (DIS terminologija, NAO je u Crnoj Gori pomoćnik ministra finansija za trezor), a Revizorsko tijelo o svom radu primarno

124 Zanimljivi podaci o visini primanja državnih revizora u Crnoj Gori i regionu u članku "Ivanišević ne voli da se talasa", objavljenom u listu Dan, 09/5/2010:

"Plata članova Senata Državne revizorske institucije kreće se od 1.337 do 1.770 eura, zavisno od godina staža i funkcije u Senatu. Predsjednik Senata DRI Miroslav Ivanišević ima najveća, a Branislav Radulović najmanja primanja u tom tijelu. U sredini su Milan Dabović sa platom od 1.533 eura, Dušan Mrdović zarađuje 1.533, a Dragiša Pešić 50 eura manje. (...) U Srbiji, gdje je DRI osnovana 2007. godine, četiri godine poslije naše, upravo se vodio pravi rat između revizora i parlamenta, oko plata kontrolorima državnih finansija. Trenutno je plata predsjednika Savjeta DRI Radoslava Sretenovića 958 eura a članova Savjeta po 838 eura, vrhovnog državnog revizora 755, a ovlašćenog državnog revizora 639 eura. (...) Najbolje u regionu su plaćeni državni revizori Hrvatske, koja od 1993. godine ima tu instituciju. Predsjednica hrvatske državne revizije Šima Krasić, koja već 16 godina sjedi na toj stolici, ima mjesečnu platu oko 5.000 eura." Članak dostupan na adresi: <http://www.dan.co.me/?nivo=3&rubrika=Ekonomija&clanak=230530&najdatum=2010-05-09&datum=2010-05-10> (19/11/2010)

125 Prosječna neto zarada zaposlenih u eksternoj reviziji u javnom sektoru: 615,96 eura

Prosječna neto zarada zaposlenih u eksternoj reviziji u privatnom sektoru: 1635,33 eura

-Podaci preuzeti iz Odgovora Vlade Crne Gore na dodatna pitanja u sklopu Upitnik Evropske komisije (april 2010).

126 IPA IR (IPA Implementing Regulations) Uredba o sprovođenju IPA-e

127 Okvirni sporazum između Vlade Crne Gore i Komisije Evropskih zajednica o pravilima za saradnju koja se odnose na finansijsku pomoć EZ Crnoj Gori u okviru sprovođenja Instrumenta pretpristupne pomoći (IPA)

128 Saopštenje: Potpisan Sporazum o formiranju Revizorskog tijela u okviru Decentralizovanog sistema upravljanja instrumentom za pretpristupnu pomoć (IPA), <http://www.mf.gov.me/organizacija/Sektor-za-ugovaranje-sredstava-iz-EU/87756/179128.html> (07/9/2010)

izvještava ovlašćenog predstavnika Vlade za akreditaciju (ministar finansija). **Stav DRI**, izražen u godišnjem izvještaju za period 2008-2009, jeste da najoptimalnije rješenje predstavlja lociranje pomenutog tijela izvan Državne revizorske institucije. Ovo mišljenje je bilo podržano od strane predstavnika Generalnog direktorata za budžet i SIGMA-e.¹²⁹ Prijedlog DRI je bio da učestvuje u osnivanju jedinice obezbjeđivanjem revizorskog kadra i pružanjem usluga edukacije.

Prelaznim i završnim odredbama Odluke o osnivanju ovog tijela¹³⁰ definisano je i da se, nakon otvaranja pregovaračkog poglavlja 32 (Finansijska kontrola) između Evropske komisije i Crne Gore, donese posebna odluka o izdvajanju Revizorskog tijela iz DRI.

U Izvještaju o radu DRI za period 2009-2010. o ovom pitanju se kaže sljedeće:

S ciljem konačnog definisanja pozicije nezavisnog Revizorskog tijela u okviru decentralizovanog sistema upravljanja Instrumentom pretprijetne pomoći, izmijenjen je Sporazum, čime je precizirano da će Vlada Crne Gore do 31. decembra 2011. godine, a najkasnije do podnošenja zahtjeva Evropskoj komisiji za prenos vlasništva nad upravljanjem sredstvima Evropske unije, predložiti zakon ili donijeti propis o organizaciji tijela nadležnog za reviziju IPA sredstava kao nezavisnog organa, van organizacione strukture Institucije.

Otvora se pitanje u kojoj mjeri će funkcionisanje DRI biti otežano ovim privremenim institucionalnim rješenjem. Gotovo je izvjesno da će broj obavljenih revizija u periodu od oktobra 2010. do oktobra 2011. biti manji nego u prethodnom. Za izvršenje poslova iz nadležnosti Revizorskog tijela sistematizovano je osam radnih mjesta, sedam revizora i jedan prevodilac, a ista se popunjavaju iz redova zaposlenih u DRI.¹³¹ Iz ovog proizilazi da DRI na neodređeni period ostaje bez sedam obučanih revizora (od ukupno 38 trenutno angažovanih). Takođe, opšti, kadrovski, finansijski, računovodstveni i tehnički poslovi za Revizorsko tijelo biće obavljani od strane Službe za administrativno-stručne poslove DRI, što predstavlja još jedan udar na ograničene kapacitete DRI.¹³²

Sredstva za rad Revizorskog tijela obezbjeđivaće se iz državnog budžeta, u okviru programskog budžeta DRI.¹³³ Prema prijedlogu budžeta za 2011. godinu, od planiranog budžeta za DRI, koji iznosi 1,17 miliona eura, oko 130,000 eura planirano je za troškove bruto zarada, materijala i usluga Revizorskog tijela.

Pretpostavka da će izdvajanjem Revizorskog tijela iz okvira DRI zaposleni nastaviti da rade u tom tijelu, čini se izvjesnom. DRI mora energično raditi na popunjavanju ove praznine i ublažavanju posljedica ovog udarca na njene kapacitete kroz povećanje budžeta i zapošljavanje i obuku novih revizora.

129 Support for Improvement in Governance and Management, zajednička inicijativa OECD i EU. Podatak preuzet iz *Procjene eksterne revizije u Crnoj Gori, maj 2009.*

130 Odluka o formiranju posebnog Revizorskog tijela odgovornog za provjeru djelotvornog i valjanog funkcionisanja sistema upravljanja i kontrole instrumentom pretprijetne pomoći (Sl. list CG, br. 05/10 od 29.1.2010)

131 *Ibid.* Čl. 9

132 *Ibid.* Čl. 6

133 *Ibid.* Čl. 12

Zaključci i preporuke

Rad DRI s pravom je stekao povjerenje ne samo političkih faktora već i široke javnosti. Ocjene i preporuke date u izvještajima DRI pružile su zainteresovanim stranama brojne informacije i objektivnu sliku stanja u upravljanju javnim finansijama. Preporuke DRI predstavljaju vrijedan doprinos razvoju kvalitetnijeg pravnog okvira i prakse u javnim finansijama Crne Gore.

Ipak, uticaj rada DRI ograničen je brojnim faktorima, među kojima su i nedovoljan kapacitet za redovno vršenje revizije većine subjekata, neobaveznost preporuka, neizgrađenost sistema izvještavanja o ispunjavanju preporuka, nizak nivo razumijevanja poslova vezanih za kontrolu trošenja budžetskih sredstava u javnosti, nepostojanje detaljnog metodološkog uputstva o reviziji, nedovoljna aktivnost organizacija civilnog društva u promovisanju i pomaganju rada DRI, itd.

Ograničen uticaj DRI uslovljen je i time što drugi odgovorni akteri nijesu u punoj mjeri ispratili proizvode i preporuke DRI. Vjerovatno najveću odgovornost u tom smislu snosi Skupština, čiji odbori nijesu na adekvatan način posvetili pažnju izvještajima DRI. Skupština snosi odgovornost i za nekompletan sastav Senata DRI tokom gotovo cijele 2010. godine. Prisutan je i konflikt interesa kod poslanika koji su istovremeno i odgovorni funkcioneri u subjektima revizije.

Izvještaji DRI svjedoče o brojnim nepravilnostima i nezakovitostima u oblasti upravljanja javnim sredstvima i imovinom. U tom svjetlu, zabrinjavajuća je činjenica da ni DRI ni ostali akteri u sistemu kontrole javnih finansija nijesu pokrenuli odgovarajuće postupke u okviru svojih nadležnosti, koji bi vodili ka utvrđivanju prekršajne i krivične odgovornosti, ili pak utvrđivanju nanošenja štete državnoj imovini. Takva praksa doprinosi razvoju neodgovornosti kako na nivou odgovornih rukovodilaca tako i na nivou državnih službenika.

Mjere za koje smatramo da bi doprinijele prevazilaženju postojećeg stanja i jačanju uticaja eksterne revizije u Crnoj Gori su sljedeće:

Nezavisnost

- U cilju jačanja finansijske nezavisnosti DRI, neophodno je predvidjeti da se konačni prijedlog budžeta DRI utvrđuje na nadležnom Odboru Skupštine, a na osnovu prijedloga DRI, uz jasno naglašavanje da Ministarstvo finansija/Vlada ne mogu vršiti promjene prijedloga budžeta. Iako do sada Ministarstvo finansija, odnosno Vlada, nijesu korigovali budžet DRI, potrebno je i pravno preduprijeti takvu mogućnost.
- Potrebno je razmotriti mogućnost uvođenja jednolinijskog budžeta DRI u cilju povećanja finansijske nezavisnosti DRI.
- Potrebno je uvesti elemente parlamentarne kontrole, prvenstveno kroz angažovanje spoljnih revizorskih kuća radi revizije završnog računa budžeta DRI od strane Skupštine, tj. nadležnog Odbora u redovnim intervalima.
- Članovi Senata DRI trebalo bi da posjeduju funkcionalni imunitet za aktivnosti koje obavljaju u okviru dodijeljenih nadležnosti/funkcija.
- Ne smije se dozvoliti da Senat DRI funkcioniše u krnjem sastavu, pa je potrebno ubrzati proceduru za imenovanja petog člana Senata. Tom prilikom, Administrativni odbor Skupštine mora voditi računa da je Zakonom o DRI propisano da najmanje dva člana Senata budu diplomirani pravnici.

Nadležnosti i obim subjekata revizije

- Imajući u vidu brojne i argumentovane optužbe na zakonitost privatizacionih procesa, potrebno je razmotriti mogućnost da DRI vrši reviziju privatizacije. Pozitivna i negativna iskustva revizije privatizacije u Hrvatskoj, ali i obimna međunarodna praksa, kao i smjernice i analize urađene u okviru INTOSAI, mogu biti dobra polazna osnova za planiranje ovog procesa.
- DRI treba da vrši reviziju odobrenja državnih kredita, garancija ili drugih obezbjeđenja iz budžetskih sredstava, odnosno provjeru zaštićenosti državnog interesa u sprovođenju takvih mjera od strane državnih subjekata.
- Zakon o DRI treba izmijeniti kako bi DRI dobila nadležnost za odobravanje komercijalnih revizija poslovanja lokalne samouprave, privrednih društava i drugih subjekata čiji su izvori finansiranja javni ili nastaju korišćenjem državne imovine. Potrebno je uskladiti terminologiju u podzakonskim aktima sa zvaničnim prevodom INTOSAI standarda u pogledu vrsta revizija i njihovog značenja.
- Potrebno je usvojiti metodološka uputstva i priručnike za reviziju. Ovi dokumenti bi opisivali precizne postupke realizacije revizije, a pružaju i priliku za standardizaciju strukture i sadržaja revizorskih izvještaja.

Planiranje revizije

- Od posebne je važnosti regulisati postupak kojim bi subjekti van DRI, prvenstveno poslanici u Odboru za ekonomiju, finansije i budžet, mogli davati sugestije i prijedloge za godišnji plan revizija. DRI ne bi bila obavezana takvim prijedlozima, ali bi bila detaljno definisana procedura podnošenja, razmatranja i izjašnjavanja Senata DRI o takvim sugestijama. Takva praksa osnažila bi povjerenje u kriterijume koje DRI koristi prilikom izbora subjekata revizije.

Krivična odgovornost

- DRI bi trebalo da razmotri promjenu dosadašnje prakse u vezi s podnošenjem prekršajnih i krivičnih prijava. U tom smislu potrebno je jačati kapacitete, posebno u vidu snaženja specijalizovanog pravničkog kadra Institucije.
- Saradnja s Državnim tužilaštvom mora biti intenzivirana, ali u smislu redovnog dostavljanja svih izvještaja o reviziji, obuke državnih revizora, kao i uvođenja formalne procedure saradnje DRI i tužilaštva u razmatranju osnova za pokretanje krivičnih prijava. Međusobno prebacivanje nadležnosti za podnošenje krivičnih prijava, odnosno pokretanje krivičnog postupka, potrebno je prevazići uz aktivnost oba aktera.

Prekršajna odgovornost

- U narednom periodu potrebno je raditi na uključivanju prekršajnih odredbi i utvrđivanja radnji koje predstavljaju prekršaj u organski zakon o budžetu, radi postizanja veće discipline i pravilnosti u korišćenju budžetskih sredstava.

Međuinstitucionalna saradnja

- Potrebno je institucionalizovati saradnju s državnim organima i organima uprave u čijoj su nadležnosti i aktivnosti u vezi sa kontrolom pravilnosti upotrebe javnih sredstava. Kroz sklapanje sporazuma o saradnji preciznije bi se uredila razmjena informacija, podataka i saznanja iz nadležnosti ovih institucija i tako prevazišle tehničke i formalne prepreke za unapređenje efikasnosti rada u prevenciji i suzbijanju svih oblika zloupotreba finansijskog sistema.

Odnos DRI i subjekata revizije

- Zakonom o DRI treba propisati obavezu subjekata revizije da izvještavaju DRI o ispunjenju preporuka iz izvještaja o reviziji uz precizno definisanje roka i strukture izvještavanja. Objavljivanje ovih izvještaja u posebnoj kategoriji na sajtu DRI pružilo bi im dodatnu težinu i značaj. Takođe, neophodno je definisati dalji postupak i posljedice ukoliko subjekat revizije ne ispuni obavezu izvještavanja.

- DRI mora pružiti dužnu pažnju komentarima subjekata revizije na preliminarnu verziju izvještaja o reviziji, u cilju usaglašavanja viđenja činjeničnog stanja.

Odnos DRI i Skupštine Crne Gore

- U cilju jačanja saradnje DRI i Skupštine, kao i snaženja političke kontrole budžeta, potrebno je utvrditi obavezu dostavljanja svih pojedinačnih izvještaja nadležnim parlamentarnim odborima.

- S obzirom na to da funkcija poslanika nije profesionalizovana, pojedini poslanici istovremeno se nalaze na rukovodećim pozicijama u subjektima revizije, što u praksi dovodi do konflikta interesa, posebno prilikom rasprave na odboru i plenumu o izvještajima DRI. Ukoliko sadašnje rješenje ostane na snazi, u nadležni Odbor bi trebalo da budu izabrani poslanici koji ne obavljaju funkcije u subjektima revizije, a ukoliko su članovi, treba da se uzdrže od učešća u raspravi i glasanja u slučaju direktnog konflikta interesa.

- Parlamentarnu raspravu o Završnom računu budžeta Crne Gore i izvještaju o njegovoj reviziji neophodno je odvojiti od rasprave o godišnjem izvještaju o radu DRI. U skladu s tim, potrebno je izmijeniti sadržaj i strukturu godišnjeg izvještaja DRI.

- Potrebno je razmotriti ideju o osnivanju skupštinskog pododbora za budžet i reviziju.

- Potrebno je da poslanici intenzivnije koriste ovlašćenje iz Zakona o DRI u kojem se kaže da Skupština može zahtijevati od DRI dodatno pojašnjenje pojedinih činjenica i okolnosti.

Odnos DRI i Ministarstva finansija/Vlade

- U Ministarstvu finansija je potrebno osnažiti kapacitete za praćenje rada DRI posebno u dijelu ispunjavanja preporuka upućenih Vladi i Ministarstvu finansija. Takodje, od velike važnosti je i uspostavljanje snažnije veze između sistema javnih unutrašnjih finansijskih kontrola i rada DRI.

- Ministarstvo finansija bi trebalo da obezbijedi horizontalnu primjenu sistemskih preporuka DRI datih u pojedinačnim izvještajima.

- Imajući u vidu potrebu institucionalizacije saradnje između DRI, skupštinskog Odbora i Ministarstva finansija, neohodno je usvojiti akt koji bi tu saradnju bliže definisao. Ova pitanja se moraju zakonski urediti, dok je u međuvremenu potrebno ukazati na glavne pravce i mehanizme saradnje i kroz memorandume i sporazume o saradnji.

Odnosi s javnošću

- Potrebno je da DRI usvoji strategiju odnosa s javnošću i da sprovodi edukaciju javnosti o poslovima vezanim za kontrolu trošenja budžetskih sredstava, kroz izradu i distribuciju priručnika i medijsku kampanju.

- Potrebno je da DRI ima pristup medijima kako bi mogla objelodaniti najvažnije navode iz izvještaja, prema sopstvenoj interpretaciji podataka. To se može sprovoditi objavljivanjem posebnih saopštenja za medije u kojima bi, pristupačnim stilom i jednostavnim jezikom, DRI sama ukazivala na glavne nalaze i najvažnije preporuke, odnosno, najozbiljnije uočene neregularnosti.

- Potrebno je da DRI, kao jedan od najznačajnijih antikoruptivnih aktera, prednjači u revnosnom sprovođenju mjera iz Akcionog plana za borbu protiv korupcije.

Kapaciteti DRI

- Neopravdano dugo se priprema Strategija razvoja DRI. Proces pripreme treba ubrzati, a u njega uključiti sve zainteresovane aktere.

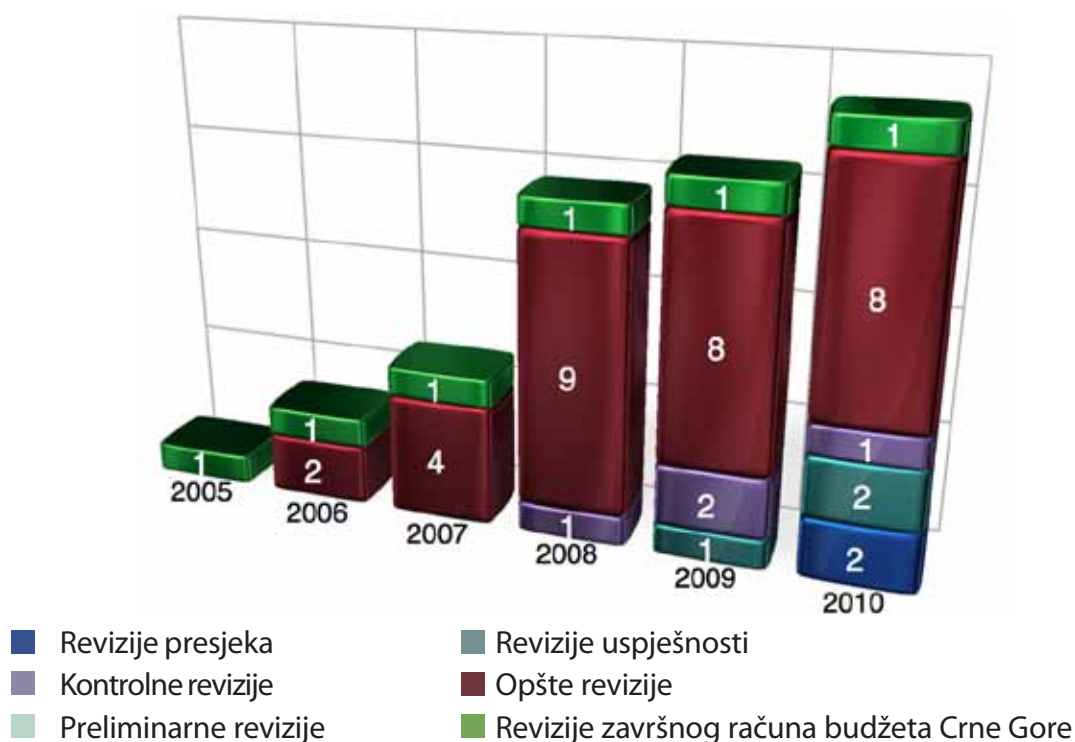
- U planiranju procesa izdvajanja Revizorskog tijela za IPA sredstva iz okvira DRI, budžet DRI treba dodatno ojačati kako bi se prevazišli problemi nedostatka kapaciteta i obučenog kadra, koji su nastali stvaranjem nove, funkcionalno nezavisne cjeline.

- Potrebno je raditi na smanjivanju drastične razlike u iznosu plata revizora u državnoj i komercijalnoj reviziji, kako bi se doprinijelo motivaciji, objektivnom nagrađivanju državnih revizora i stabilnosti ljudskih resursa u DRI. Na taj način, u isto vrijeme bi se privukao kvalitetan kadar i spriječio odliv postojećeg u oblast komercijalne revizije.

- Neophodno je osnažiti kapacitete DRI za komunikaciju i saradnju s medijima i civilnim društvom. Strategija odnosa s javnošću trebalo bi da bude usvojena što prije, nakon konsultacija s predstavnicima medija i nevladinog sektora.

Dodatak: Grafici i tabele

Grafik br. 1 – Pregled aktivnosti DRI prema vrsti revizije



Grafik br. 2 - Budžet DRI u periodu 2005-2009

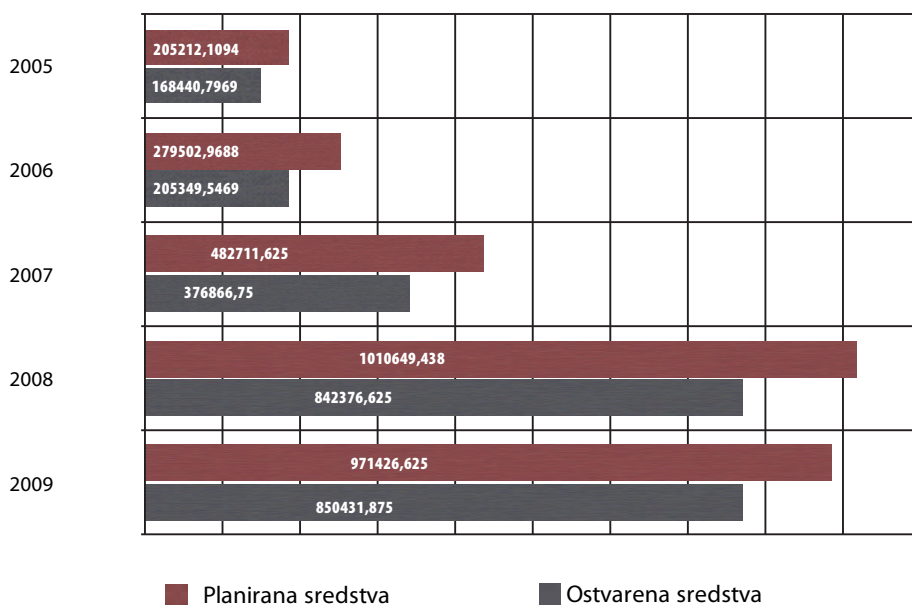


Tabela br. 1 – Pregled aktivnosti DRI prema subjektima revizije (pojedinačne revizije):

Vrsta subjekta	Naziv	Godina vršenja revizije	Vrsta revizije
Opštine	Nikšić	2006.	Opšta revizija
		2009.	Kontrolna revizija
	Danilovgrad	2006.	Opšta revizija
		2009.	Kontrolna revizija
	Ulcinj	2006.	Opšta revizija
		2009.	Kontrolna revizija
	Kolašin	2007.	Opšta revizija
		2009.	Kontrolna revizija
		2009.	Revizija presjeka "Napлата i raspoređivanje boravišne takse"
	Rožaje	2008.	Opšta revizija
		2009.	Kontrolna revizija
	Budva	2009.	Revizija presjeka "Napлата i raspoređivanje boravišne takse"
	Bar	2009.	Revizija presjeka "Napлата i raspoređivanje boravišne takse"
	Herceg Novi	2009.	Revizija presjeka "Napлата i raspoređivanje boravišne takse"
2010.		Kontrolna revizija	
Potrošačke jedinice	Ministarstvo kulture, sporta i medija	2007.	Opšta revizija
		2008.	Kontrolna revizija
	Ustavni sud	2008.	Opšta revizija
	Hidrometeorološki zavod	2008.	Opšta revizija
	Veterinarska uprava	2008.	Opšta revizija
		2009.	Kontrolna revizija
	Ministarstvo odbrane	2008.	Opšta revizija
	Narodni muzej Crne Gore	2008.	Opšta revizija
	Uprava za kadrove	2009.	Revizija uspješnosti
	Zaštitnik ljudskih prava i sloboda	2009.	Opšta revizija
	Ministarstvo unutrašnjih poslova i javne uprave	2009.	Opšta revizija
	Ministarstvo turizma i zaštite životne sredine	2009.	Opšta revizija
		2009.	Revizija presjeka "Napлата i raspoređivanje boravišne takse"
Državno tužilaštvo	2009.	Revizija Godišnjeg finansijskog izvještaja	
Agencija Crne Gore za promociju stranih investicija	2009.	Revizija Godišnjeg finansijskog izvještaja s revizijom uspješnosti	

Vrsta subjekta	Naziv	Godina vršenja revizije	Vrsta revizije
Potrošačke jedinice	Crnogorsko narodno pozorište	2010.	Opšta revizija
	Polijska akademija	2010.	Opšta revizija
	Nacionalna turistička organizacija	2010.	Opšta revizija
		2009.	Revizija presjeka "Napлата i raspoređivanje boravišne takse"
	Zavod za međunarodnu, naučnu, prosvjetno-kulturnu i tehničku saradnju	2010.	Revizija finansijskih izvještaja i revizija učinka
	Zavod za izvršenje krivičnih sankcija	2010.	Revizija Godišnjeg finansijskog izvještaja
	Univerzitet Crne Gore	2010.	Opšta revizija
	Zavod za zbrinjavanje izbjeglica	2010.	Opšta revizija
	Sekretarijat za razvoj	2010.	Revizija presjeka "Javne nabavke u oblasti informacionih tehnologija"
	Uprava carina	2010.	Revizija presjeka "Javne nabavke u oblasti informacionih tehnologija"
	Uprava za nekretnine	2010.	Revizija presjeka "Javne nabavke u oblasti informacionih tehnologija"
Direkcija za javne nabavke	2010.	Revizija presjeka "Javne nabavke u oblasti informacionih tehnologija"	
Fondovi	Zavod za zapošljavanje Crne Gore	2009.	Opšta revizija
		2010.	Kontrolna revizija
	Fond za razvoj Crne Gore	2009.	Opšta revizija
	Republički fond penzijskog i invalidskog osiguranja	2008.	Opšta revizija
2010.		Revizija presjeka "Javne nabavke u oblasti informacionih tehnologija"	
Javna preduzeća	Aerodromi Crne Gore	2010.	Opšta revizija
	Morsko dobro	2009.	Opšta revizija
	Željeznice Crne Gore AD	2008.	Opšta revizija
Drugi subjekti revizije	Agencija za telekomunikacije i poštansku djelatnost	2008.	Opšta revizija

Tabela br. 2 – Obaveze DRI iz Akcionog plana za sprovođenje Strategije za period 2010-2012¹³⁴

Cilj	Mjera	Indikator uspjeha
Finansiranje političkih partija i izborni procesi		
Povećan nivo transparentnosti finansijskog izvještavanja	Organizovati obuke za sticanje specijalističkih znanja za obavljanje revizija finansijskog poslovanja političkih partija	- Program obuka - Broj realizovanih obuka
Javne finansije		
Usaglašen normativni okvir u sistemu javnih finansija	Prijedlog zakona o Državnoj revizorskoj instituciji (izmjene i dopune) u <i>saradnji sa skupštinskim Odborom za ekonomiju, finansije i budžet</i>	Pripremljen Prijedlog zakona o izmjenama i dopunama Zakona o DRI i organizovana javna rasprava
	Usvojen Zakon o Državnoj revizorskoj instituciji (izmjene i dopune) u <i>saradnji sa Skupštinom CG</i>	Donesen Zakon o DRI, usaglašen sa Ustavom CG (posebno u dijelu angažovanja komercijalnih revizorskih kuća u vršenju revizije poslovanja opština i javnih preduzeća, obezbjeđenjem pune finansijske nezavisnosti DRI i dr.)
	Prijedlog zakona ili propisa o formiranju Revizorskog tijela za eksternu reviziju IPA sredstava u <i>saradnji s Vladom i Ministarstvom finansija</i>	Pripremljen prijedlog propisa za uspostavljanje Revizorskog tijela za reviziju IPA sredstava u skladu sa SSP
	Usvajanje zakona o formiranju Revizorskog tijela za reviziju IPA sredstava u <i>saradnji sa Skupštinom CG</i>	Usvojen zakon ili propis o formiranju Revizorskog tijela za reviziju IPA sredstava
	Formirati nezavisno Revizorsko tijelo van organizacione strukture DRI u <i>saradnji s Vladom i Ministarstvom finansija</i>	Uspostavljeno nezavisno Revizorsko tijelo van organizacione strukture DRI
Transparentno, efikasno i ekonomično trošenje javnih sredstava na državnom nivou i nivou lokalne samouprave	Redovno podnošenje godišnjeg izvještaja i pojedinačnih izvještaja o izvršenim revizijama Skupštini Crne Gore	- Povećanje vršenja revizija pravilnosti kao i vršenja revizija ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti - Povećana pravilnost u trošenju javnih sredstava kroz povećan obim pokrivenosti javne potrošnje revizijom - Pojačana eksterna kontrola u trošenju javnih sredstava kod svih budžetskih korisnika - Povećana finansijska i fiskalna disciplina u javnoj potrošnji
	Prezentacija nalaza revizija DRI javnosti putem redovnih konferencija za štampu nakon izvršenih revizija	- Broj održanih konferencija za štampu nakon izvršenih revizija - Povećana transparentnost javne potrošnje
	Zapošljavanje neophodnog revizorskog kadra po Pravilniku o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta	- Donijet plan zapošljavanja do 2012. godine - Raspisan konkurs za prijem novih državnih revizora; ojačan kapacitet DRI kroz prijem novog revizorskog kadra

134 Dokument dostupan na adresi: [http://www.antikorupcija.me/index.php?option=com_phocadownload&view=category&id=7%3Ap&download=110%3Aakcioni-plan-za-sprovođenje-strategije-za-period-2010-2012.-godine&Itemid=91\(15/11/2010\)](http://www.antikorupcija.me/index.php?option=com_phocadownload&view=category&id=7%3Ap&download=110%3Aakcioni-plan-za-sprovođenje-strategije-za-period-2010-2012.-godine&Itemid=91(15/11/2010))

Cilj	Mjera	Indikator uspjeha
Unapređeni administrativni, tehnički i materijalni kapaciteti u sektoru javnih finansija	Zapošljavanje kadra u Revizorskom Tijelu za reviziju IPA sredstava <i>U saradnji s Vladom i Ministarstvom finansija</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Pripremljen plan zapošljavanja kadra do 2012. godine, - Raspisan konkurs za prijem kadra - Obezbijeđen i zaposlen kadar u Revizorskom tijelu za reviziju IPA sredstava
	Edukacija revizorskog kadra za reviziju IPA sredstava i reviziju ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti	<ul style="list-style-type: none"> - Broj realizovanih seminara i obuka za revizorski kadar po projektu IPA - Ojačan kapacitet u sektoru javnih finansija kroz postojanje revizorskog kadra sa stečenim sertifikatom za državnog revizora, kao i sa stečenim znanjem i vještinama na polju revizije
Efikasan sistem kontrole raspolaganja državnim novcem od strane budžetskih potrošačkih jedinica	Kontinuirano kontrolisati korisnike budžetskih sredstava	<ul style="list-style-type: none"> - Smanjenje broja nepravilnosti kod potrošnje javnih sredstava - Broj kontrola korisnika budžetskih sredstava - Broj utvrđenih nepravilnosti
Efikasnost kontrolnih revizija kod subjekata revizija	Kontinuirano vršiti kontrolu i poštovanje realizacije preporuka iz nalaza Državne revizorske institucije	<ul style="list-style-type: none"> - Kontrola pravilnosti postupka otvaranja računa potrošačkih jedinica kod komercijalnih banaka, kao i pravilnosti njihovog poslovanja - Povećano poštovanje i primjena preporuka DRI
Dalji razvoj sistema upravljanja rizicima u javnim finansijama	Edukacija rukovodećeg kadra i državnih službenika u svim potrošačkim jedinicama za upravljanje rizicima	<ul style="list-style-type: none"> - Izrađen plan obuka - Broj obuka rukovodećeg kadra - Broj obuka za službenike
Lokalna samouprava		
Pojačana unutrašnja i spoljašnja kontrola rada jedinica lokalne samouprave	Sprovođenje eksterne revizije finansijskog poslovanja opština	Izveštaj DRI

Bibliografija

- Mirčeta Đurović “Crnogorske finansije, 1860—1915”, Titograd, 1960;
- Komentar Zakona o DRI, Izdavač: DRI, Podgorica, 2007;
- Deklaracija iz Meksika o nezavisnosti DRI;
- Analytical report accompanying the European Commission’s Opinion on Montenegro’s application for membership in the EU – {COM(2010)670};
- INTOSAI Guidelines and Good Practices Related to SAI Independence;
- Zapisnici sa sjednica Odbora za ekonomiju, finansije i budžet, preuzeti sa Internet stranice Skupštine Crne Gore;
- Zajednička Prva i Druga evaluacija, Izvještaj o evaluaciji Republike Crne Gore, Usvojen od strane GRECO-a na 30. Plenarnoj sjednici (Strazbur, 09-13. oktobar, 2006);
- Akcioni plan za sprovođenje Programa borbe protiv korupcije i organizovanog kriminala (usvojen 4. avgusta 2006. godine) i izmjene od 29. maja 2008.godine;
- XII izvještaj Mreže za afirmaciju nevladinog sektora o realizaciji Akcionog plana za borbu protiv korupcije i organizovanog kriminala;
- Strategija za borbu protiv korupcije i organizovanog kriminala 2010 – 2014
- Akcioni plan za borbu protiv korupcije i organizovanog kriminala 2010 – 2012
- Nacionalni program za integraciju Crne Gore u EU (NPI) za period 2008-2012
- Montenegro Public Expenditure and Financial Accountability Assessment, Public Financial Management Performance Report, July 2009.
- Best Practice for the Audit of Privatisations, Best Practice for the Audit of Public/Private Finance and Concessions, Best Practice for the Audit of Risk in Public/Private Partnerships , Working Group on the Audit of Privatisation, Economic Regulation and Public Private Partnerships
- Montenegro Public Expenditure and Financial Accountability Assessment, Public Financial Management Performance Report, July 2009.
- Comparison of Generalized Audit Software, <http://www.auditsoftware.net/documents/GeneralizedAuditSoftware.pdf>
- Izvješće o radu Državnog ureda za reviziju za 2004. godinu (Hrvatska)
- Odgovori Vlade Crne Gore na dodatna pitanja u sklopu Upitnika Evropske komisije (april 2010).
- Procjena eksterne revizije u Crnoj Gori, maj 2009, Support for Improvement in Governance and Management (SIGMA)
- Preporuke Međunarodnog skupa “Uloga i položaj Državne revizorske institucije u parlamentarnom sistemu i Ustavu Crne Gore”, održanom u sklopu javne rasprave o Nacrtu Ustava Crne Gore u aprilu 2007.

- Uvodno izlaganje predsjednika Senata DRI Miroslava Ivaniševića na konferenciji za novinare povodom objavljivanja Godišnjeg izvještaja o izvršenim revizijama i aktivnostima za period oktobar 2009 - oktobar 2010.
- Saopštenje: Potpisan Sporazum o formiranju Revizorskog tijela u okviru Decentralizovanog sistema upravljanja instrumentom za pretpristupnu pomoć (IPA).

Intervjui i upitnici

- Odgovori na upitnik iz Fonda za razvoj Crne Gore (Investiciono-razvojnog fonda), Dragan Lajović, 28.07.2010.
- Odgovori na upitnik predsjednika Odbora za ekonomiju, finansije i budžet Aleksandra Damjanovića, 08.10.2010.
- Razgovor sa Branislavom Radulovićem, članom Senata DRI, 29.07.2010.
- Intervju sa Damirom Šehovićem, članom Odbora za ekonomiju, budžet i finansije
- Intervjui sa predstavnicima Uprave za kadrove, Ministarstva odbrane, Zaštitnika ljudskih i manjinskih prava;
- Intervju predstavnika Instituta alternativa sa predsjednikom Odbora za ekonomiju, budžet i finansije, Aleksandrom Damjanovićem, 23. 11. 2009.
- Intervjui sa načelnicima sektora DRI, Stanom Bešović i Nikolom Vukićevićem (29.10/01.11. 2010.)
- Odgovori DRI na upitnik Instituta alternativa (10/06/2010)

Pravni akti

- Zakon o budžetu Crne Gore (Sl. list RCG", br.40/01,44/1, 28/04, 71/05, Sl. list, br.12/07 od 14.12.2007, 73/08 od 02.12.2008, 53/09 od 07.08.2009)
- Zakon o budžetu Crne Gore za 2010. godinu (Službeni list broj 01-976/59) ;
- Zakon o prekršajima Crne Gore (Sl. list RCG, br. 048/99-1);
- Zakon o budžetu u federaciji Bosne i Hercegovine (Službeni list, broj 01-02-264/06) ;
- Zakon o budžetu Bosne i Hercegovine za 2010.god (Službeni list, broj: 103/09);
- Zakon o prekršajima Bosne i Hercegovine (Službeni list broj, 31/06);
- Zakon o državnom proračunu Hrvatske (Narodne novine, 96/03);
- Zakon o prekršajima Hrvatske (Narodne novine 740-04/07-01/01);
- Zakon o državnom proračunu Hrvatske za 2010. god (Službeni list 71-05-03/1-09-2);
- Zakon o budžetu Makedonije (Službeni list Republike Makedonije, br.35/01);

- Zakon o budžetu Makedonije za 2002. god (Službeni list, broj 07/4745/1);
- Zakon o prekršajima Makedonije (Službeni list, broj 25/92);
- Zakonik o krivičnom postupku (Sl. list br. 71/03);
- Zakon o državnom budžetu Hrvatske;
- Zakon o državnoj reviziji (Narodne novine 70/93, 48/95, 105/99, 36/01, 44/01, 177/04);
- Zakon o reviziji pretvorbe i privatizacije, 8. svibanj 2001. (Narodne novine 44/01 i 143/02)
- Zakona o pretvorbi društvenih poduzeća;
- Zakona o pretvorbi i privatizaciji i Zakona o društvenom kapitalu;
- Poslovnik DRI ("Sl. list RCG", br. 50/07 od 17.08.2007);
- Odluka o formiranju posebnog revizorskog tijela odgovornog za provjeru djelotvornog i valjanog funkcionisanja sistema upravljanja i kontrole instrumentom pretpristupne pomoći (Sl. list CG, br. 05/10 od 29.01.2010);
- Uputstvo o metodologiji rada Državne revizorske institucije;
- Poslovnik Skupštine Crne Gore;
- Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji Ministarstva finansija;
- Okvirni sporazum između Vlade Crne Gore i Komisije Evropskih zajednica o pravilima za saradnju koja se odnose na finansijsku pomoć EZ Crnoj Gori u okviru sprovođenja Instrumenta pretpristupne pomoći (IPA).

Medijski članci

- "Ivanišević ne voli da se talasa", objavljenom u listu Dan, 09/05/2010:
- "Hoće li se raščistiti otvorene afere", Radio Slobodna Evropa, 31/08/2010
- "Revizija će pojačati front protiv korupcije", Pobjeda, 09/11/2010,
- "Zbog kršenja zakona nikog ne smjenjuju", Dan, 24/10/2010,
- Parlament da formira komisiju za kontrolu privatizacije, Pobjeda, 28/06/2007
- Saopštenje: Potpisan Sporazum o formiranju Revizorskog tijela u okviru Decentralizovanog sistema upravljanja instrumentom za pretpristupnu pomoć (IPA).

O Institutu Alternativa

Institut Alternativa je nevladino udruženje osnovano septembra 2007. godine od grupe mladih, obrazovanih građana s iskustvom u civilnom društvu, javnoj administraciji i biznis sektoru.

Misija Instituta Alternativa je snaženje demokratskih procesa u Crnoj Gori kroz identifikovanje i analizu opcija javne politike.

Strateški ciljevi Instituta Alternativa su: da podigne kvalitet razvoja javnih politika, da doprinese razvoju demokratije i vladavine prava i da doprinese zaštiti ljudskih prava u Crnoj Gori.

Vrijednosti koje slijedimo u svom radu su posvećenost misiji, nezavisnost, stalno učenje, umrežavanje i saradnja i timski rad.

Institut je realizovao projekat "Javna administracija u Crnoj Gori – šeme plata, mehanizmi nagrađivanja i mogućnosti za profesionalno napredovanje u zakonodavstvu i praksi" (januar 2008–jun 2008)". U okviru projekta uspješno je sprovedeno istraživanje, pripremljena studija istog naslova i organizovan okrugli sto.

Institut je pripremio kratku informaciju s preporukama o transparentnosti finansijskog poslovanja Skupštine Crne Gore (jun 2008).

Institut za veliki broj korisnika priprema i distribuira *Nedjeljni pregled (Weekly Brief)*, koji sadrži najvažnije informacije iz sfere politike, društva, ekonomije, regionalne saradnje. Korisnici *Nedjeljnog pregleda* uglavnom su predstavnici inostranih organizacija i diplomatskih predstavništava u Crnoj Gori.

Institut je suizdavač publikacije *Politički kriterijumi za priključenje Evropskoj uniji* autora mr Aleksandra Saše Zekovića.

U junu 2009. predstavljena je publikacija *Slučaj Prve banke – iskustva za supervizora i ostale donosiocice odluka*. Autor publikacije je Mila Kasalica, a izdavanje je podržala Fondacija Friedrich Ebert. U decembru 2009. Institut je objavio publikaciju *Slučaj Lipci 2008 – Kako da nam se ne ponovi?*, a u januaru 2010. *Parlamentarni nadzor nad sektorom bezbjednosti i odbrane u Crnoj Gori – Kako dalje?*, takođe uz podršku Fondacije Friedrich Ebert. U februaru 2010. objavljena je analiza pod nazivom *Procjena pravnog okvira i prakse u primjeni nekih kontrolnih mehanizama Skupštine Crne Gore: konsultativno saslušanje, kontrolno saslušanje i parlamentarna istraga*.

Predstavnik Instituta Alternativa učestvovao je na sjednici Odbora za ekonomiju, budžet i finansije, kada je na dnevnom redu bio Prijedlog zakona o Budžetu Crne Gore za 2009. godinu i predstavio Komentar Instituta na ovaj Prijedlog zakona.

Institut Alternativa kao partner Evropskog pokreta u Crnoj Gori i Centra za monitoring učestvuje u projektu "EU Matrix – monitoring procesa evropskih integracija – monitoring Nacionalnog programa za integraciju Crne Gore u EU", fokusirajući se na oblasti javno-privatnih partnerstava i javnih nabavki.

Evropski fond za Balkan podržao je projekat Instituta Alternativa koji se bavi spoljnom finansijskom kontrolom, odnosno istraživanjem pravnog okvira i prakse Državne revizorske institucije. Objavljivanje nalaza istraživanja uslijediće u avgustu 2010.

Aktivnosti Instituta Alternativa podržane su od Fondacije Institut za otvoreno društvo – Predstavništvo Crna Gora (FOSI ROM) i Think Tank Fonda, Fondacije Friedrich Ebert, Komisije za raspodjelu sredstava za projekte NVO Skupštine Crne Gore, Canada Fund-a i Evropskog fonda za Balkan. Institut je ostvario saradnju s Evropskom inicijativom za stabilnost (ESI), sa sjedištem u Berlinu, koja je sprovela program izgradnje kapaciteta za saradnike IA.

Institut Alternativa član je NVO samoregulatornog tijela i pružio je punu informaciju o svom finansijskom poslovanju u skladu s Kodeksom djelovanja NVO čiji je potpisnik.

CIP - Каталогизација у публикацији

Централна народна библиотека Црне Горе, Цетиње

ISBN 978-9940-533-10-6

COBISS.CG-ID 18084624