



**JAVNA POTROŠNJA I
FINANSIJSKA
ODGOVORNOST (PEFA) -
IZVJEŠTAJ O
OCJENI UČINKA**

CRNA GORA

Decembar 2019.

© 2018 Međunarodna banka za rekonstrukciju i razvoj / Svjetska banka

1818 H Street, NW

Vašington 20433

Telefon: 202-473-1000

Sajt: www.worldbank.org

Ovaj dokument je proizvod osoblja Svjetske banke, sa doprinosima vanjskih saradnika. Nalazi, tumačenja i zaključci izraženi u ovom dokumentu ne odražavaju nužno stavove Svjetske banke, njenog Odbora izvršnih direktora ili vlada koje predstavljaju. Svjetska banka ne garantuje tačnost podataka u ovom dokumentu. Granice, boje, nazivi i druge informacije prikazane na bilo kojoj mapi u ovom dokumentu ne podrazumijevaju nikakvo mišljenje Svjetske banke koje se tiče pravnog statusa bilo koje teritorije ili odobravanje ili prihvatanje takvih granica.

Prava i odobrenja

Materijal u ovom dokumentu podliježe autorskim pravima. S obzirom na to da Svjetska banka podstiče širenje svog znanja, ovaj dokument se može kopirati, u cjelini ili djelimično, u nekomercijalne svrhe, sve dok se u potpunosti vrši pozivanje na ovaj dokument. Sva pitanja o pravima i licencama, uključujući dodatna autorska prava, treba da budu upućena na: World Bank Publications, The World Bank Group, 1818 H Street NW, Washington, DC 20433, USA; faks: 202-522-2625; e-pošta: pubrights@worldbank.org.

Izrazi zahvalnosti

Tim za PEFA ocjenu Svjetske banke izražava svoju zahvalnost za saradnju i pomoć zvaničnika Vlade Crne Gore. Tim bi naročito želio da se zahvali Ministarstvu finansija za inicijativu prilikom koordinacije sprovođenja ocjene. Tim za ocjenu izuzetno cijeni doprinose svih institucija i učesnika koji su prisustvovali sastancima i intervjuima za potrebe ocjene i početnim i informativnim radionicama. Tim takođe cijeni smjernice dobijene od rukovodstva Svjetske banke i proširenu saradnju sa Delegacijom Evropske unije u Crnoj Gori.

Pripremljeno u skladu sa PEFA okvirom iz 2016. godine

Sukcesivna ocjena (prethodne PEFA ocjene u 2009. i 2013. godini)

Valuta zemlje: euro

Indikativni kurs: 1 EUR = 1,145 USD (na dan 31. decembra 2018. godine)

Fiskalna godina: od 1. januara do 31. decembra



PEFA OCJENA ZA CRNU GORU 2019

PEFA sekretarijat potvrđuje da ovaj izvještaj ispunjava PEFA-ine zahtjeve osiguranja kvaliteta i ovim putem dodjeljuje **“PEFA CHECK”**.

PEFA sekretarijat
6. januar 2020. godine

Sadržaj

IZRAZI ZAHVALNOSTI.....	3
SUMARNI PREGLED.....	11
1. UVOD.....	18
1.1. Obrazloženje i svrha	18
1.2. Upravljanje ocjenom i osiguranje kvaliteta	18
1.3. Metodologija ocjene.....	19
2. OSNOVNE INFORMACIJE O ZEMLJI.....	22
2.1. Ekonomska situacija u zemlji	22
2.2. Fiskalni i budžetski trendovi.....	24
2.3. Pravni i regulatorni okvir za upravljanje javnim finansijama	26
2.4. Institucionalni okvir za upravljanje javnim finansijama	29
2.5. Ostale ključne karakteristike upravljanja javnim finansijama i njegovog okruženja	34
3. OCJENA UČINKA U UPRAVLJANJU JAVNIM FINANSIJAMA.....	35
3.1 PRVI STUB: Pouzdanost budžeta	35
PI-1 Ostvarenje agregatnih rashoda.....	35
PI-2 Ostvarenje strukture rashoda	35
PI-3 Ostvarenje prihoda	37
3.2 DRUGI STUB: Transparentnost javnih finansija	39
PI-4 Budžetska klasifikacija	39
PI-5 Budžetska dokumentacija.....	40
PI-6 Poslovanje centralnog nivo države koje nije obuhvaćeno finansijskim izvještajima	43
PI-7 Transferi lokalnom nivou države.....	45
PI-8 Informacije o učinku u pružanju usluga	48
PI-9 Pristup javnosti fiskalnim informacijama	51
3.3 TREĆI STUB: Upravljanje imovinom i obavezama	53
PI-10 Izvještavanje o fiskalnim rizicima	53
PI-11 Upravljanje javnim investicijama	57
PI-12 Upravljanje državnom imovinom	61
PI-13 Upravljanje dugom	63
3.4 ČETVRTI STUB: Na politikama zasnovana fiskalna strategija i budžetiranje	66
PI-14 Makroekonomske i fiskalne prognoze	66
PI-15 Fiskalna strategija.....	68
PI-16 Srednjoročna perspektiva u budžetiranju rashoda	70
PI-17 Priprema budžeta	72
PI-18 Skupštinski nadzor nad budžetom	74
3.5 PETI STUB: Predvidljivost i kontrola izvršenja budžeta.....	77
PI-19 Administracija prihoda.....	77
PI-20 Prikazivanje prihoda	81
PI-21 Predvidljivost dodjele sredstava tokom godine	83
PI-22 Neizmirene obaveze po osnovu rashoda	85
PI-23 Kontrole obračuna zarada	87
PI-24 Upravljanje nabavkama	90
PI-25 Interne kontrole rashoda koji ne spadaju u zarade.....	94

PI-26 Interna revizija	96
3.6 ŠESTI STUB: Računovodstvo i izvještavanje	100
PI-27 Integritet finansijskih podataka.....	100
PI-28 Budžetski izvještaji tokom godine	102
PI-29 Godišnji finansijski izvještaji	104
3.7 SEDMI STUB: Eksterna kontrola i revizija.....	106
PI-30 Eksterna revizija.....	106
PI-31 Skupštinski nadzor izvještaja o reviziji	110
4. ZAKLJUČCI ANALIZE SISTEMA ZA UPRAVLJANJE JAVNIM FINANSIJAMA.....	114
4.1 Integrisana ocjena učinka upravljanja javnim finansijama	114
4.2 Djelotvornost okvira internih kontrola	116
4.3 Snage i slabosti upravljanja javnim finansijama	118
4.4 Promjene u učinku u odnosu na prethodnu ocjenu	120
5. PROCES REFORME UPRAVLJANJA JAVNIM FINANSIJAMA VLADE	123
5.1 Pristup reformama upravljanja javnim finansijama	123
5.2 Nedavne i tekuće reformske aktivnosti	124
5.3 Institucionalna razmatranja	125
ANEKS 1: REZIME INDIKATORA UČINKA.....	127
ANEKS 2: REZIME ZAPAŽANJA O OKVIRU ZA UNUTRAŠNJE KONTROLE.....	134
ANEKS 3: IZVORI INFORMACIJA.....	138
ANEKS 4: PRAĆENJE PROMJENA U REZULTATIMA NA OSNOVU PRETHODNIH VERZIJA PEFA	150
ANEKS 5: KALKULACIJE ZA PI-1, PI-2 I PI-3	162
ANEKS 5A: KALKULACIJE ZA PI-1, PI-2 I PI-3 (2011).....	166
TABELE	
Pregled ocjena po PEFA indikatorima	17
Tabela 2.1: Izabrani ekonomski indikatori.....	23
Tabela 2.2: Agregatni fiskalni podaci.....	25
Tabela 2.3: Budžetska izdvajanja centralnog nivoa države po funkcijama (procenat ukupnih rashoda)	25
Tabela 2.4: Tekuća budžetska izdvajanja prema ekonomskoj klasifikaciji (procenat ukupnih rashoda)	26
Tabela 2.5: Relevantna zakonska akta.....	27
Tabela 2.6. Struktura javnog sektora (broj subjekata) 2018.	30
Tabela 2.7. Finansijska struktura centralnog nivoa države – budžetske procjene za 2018. godinu (€, milioni)..	30
Tabela 2.8. Finansijska struktura centralnog nivoa države - stvarni izdaci 2018. (€, milioni)	31

Tabela 2.9: Podjela ključnih funkcija i procesa u oblasti upravljanja javnim finansijama	33
Rezime ocjena i tabela učinka PI-1	35
Ostvarenje agregatnih rashoda 2016-2018.....	35
Rezime ocjena i tabela učinka PI-2	36
Varijansa u strukturi rashoda po funkciji 2016-2018 (u procentima)	36
Varijansa u strukturi rashoda po ekonomskom tipu (u procentima)	36
Udio sredstava iz rezerve u stvarnim rashodima (u procentima)	37
Rezime ocjena i tabela učinka PI-3	37
Ukupno odstupanje prihoda po godinama 2016-2018 (u procentima)	38
Varijansa u strukturi prihoda 2016-2018 (u procentima)	38
Rezime ocjena i tabela učinka PI-4	39
Rezime ocjena i tabela učinka PI-5	40
Elementi obuhvaćeni budžetskom dokumentacijom u 2019.	40
Rezime ocjena i tabela učinka PI-6	43
Rezime ocjena i tabela učinka PI-7	45
Rezime ocjena i tabela učinka PI-8	49
Subjekti revizija uspjeha DRI, 2016-18.	50
Rezime ocjena i tabela učinka PI-9	51
Pristup javnosti fiskalnim informacijama	51
Rezime ocjena i tabela učinka PI-10	53
Spisak najvećih javnih preduzeća i dostupnost revidovanih finansijskih izvještaja za 2017.	54
Datumi odluka o završnim računima lokalnih samouprava, tokom 2018 (za fiskalnu 2017).....	55
Rezime ocjena i tabela učinka PI-11	57
Investicioni projekti koji ispunjavaju uslove da se svrstaju u krupne u fiskalnoj 2018 (u milionima eura)	57
Rezime ocjena i tabela učinka PI-12	61
Nefinansijska imovina.....	62
Rezime ocjena i tabela učinka PI-13	63
Rezime ocjena i tabela učinka PI-14	66
Rezime ocjena i tabela učinka PI-15	68
Rezime ocjena i tabela učinka PI-16	70
Rezime ocjena i tabela učinka PI-17	72
Budžetski kalendar Crne Gore	73
Datumi dostavljanja nacrta zakona o budžetu skupštini, posljednje tri završene fiskalne godine	74
Rezime ocjena i tabela učinka PI-18	74
Elementi budžetske dokumentacije koje razmatra skupština.....	75
Stvarni datumi dostavljanja i usvajanja prijedloga godišnjih budžeta za FG 2016, 2017. i 2018.	76
Rezime ocjena i tabela učinka PI-19	77
Kategorije prihoda centralnog nivoa države, organi koji vrše njihovu naplatu i godišnja naplata za 2018. g. ...	77
Planirane i sprovedene poreske revizije i istrage u PU (2018.)	80
Stanje poreskog neizmirenog duga i starosni profil tog duga na centralnom nivou države, za period 2016-2018. g. (u milionima eura)	81
Rezime ocjena i tabela učinka PI-20	81
Informacije o naplaćenim prihodima	82
Sravnjivanje računa za uplatu prihoda	83
Rezime ocjena i tabela učinka PI-21	84
Rezime ocjena i tabela učinka PI-22	86
Stanje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda: klasifikacija po ekonomskim kategorijama.....	86
Praćenje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda: pregled po kategorijama	87

Rezime ocjena i tabela učinka PI-23	88
Organi i zaposleni na centralnom nivou države obuhvaćeni centralizovanim obračunom zarada MF-a	89
Rezime ocjena i tabela učinka PI-24	90
Javne nabavke u 2018. po vrsti i vrijednosti.....	92
Javni pristup informacijama	93
Ispunjeni zahtjevi procesa žalbe.....	94
Odluke po žalbama	94
Rezime ocjena i tabela učinka PI-25	94
Rezime ocjena i tabela učinka PI-26	97
Pokrivenost internom revizijom	98
Interne revizije, planirane i sprovedene.....	99
Odgovor menadžmenta na preporuke interne revizije	99
Rezime ocjena i tabela učinka PI-27	100
Računi opšteg nivoa države.....	100
Rezime ocjena i tabela učinka PI-28.....	102
Rezime ocjena i tabela učinka PI-29	104
Finansijski izvještaji centralnog nivoa države	104
Rezime ocjena i tabela učinka PI-30	106
Vrsta i broj sprovedenih revizija	107
Vrijeme dostavljanja Izvještaja o reviziji zakonodavcu.....	108
Preporuke i njihova realizacija	109
Ispunjavanje zahtjeva za nezavisnost Državne revizorske institucije.....	109
Rezime ocjena i tabela učinka PI-31	110
Vremenski okvir za razmatranje izvještaja o reviziji.....	111
Konsultativna i kontrolna saslušanja pred Odborom za ekonomiju, budžet i finansije	112
Tabela 5.2: Pregled oblasti i ciljeva Programa reforme upravljanja javnim finansijama	124

GRAFIKONI

Grafikon 1: Indikator učinka u oblasti UJF.....	13
---	----

Skraćenice i akronimi

BCND	Budžetski centralni nivo države
BDP	Bruto domaći proizvod
CBA	Analiza troškova i koristi
CBCG	Centralna banka Crne Gore
CND	Centralni nivo države
COFOG	Klasifikacija funkcija države
COSO	Komitet sponzorskih organizacija Tredvej komisije
DCH	Direktorat za centralnu harmonizaciju
DEU	Delegacija Evropske unije u Crnoj Gori
DKKPJN	Državna komisija za kontrolu postupaka javnih nabavki
DOOZ	Direkcija za obračun i obradu zarada
DRI	Državna revizorska institucija
EA	Ekonomska analiza
EK	Evropska komisija
EU	Evropska unija
FG	Fiskalna godina
GFS	Državna finansijska statistika
INTOSAI	Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih institucija
IPA	Instrument za pretpristupnu pomoć
IPPF	Međunarodni okvir profesionalne prakse
IRF	Investiciono-razvojni fond
ISA	Međunarodni standardi revizije
ISO	Međunarodna organizacija za standardizaciju
ISSAI	Međunarodni standardi vrhovnih revizorskih institucija
IT	Informacione tehnologije
JPP	Javno-privatno partnerstvo
JUR	Jedinica za unutrašnju reviziju
KRT	Konsolidovani račun trezora
KULPKP	Komisija za utvrđivanje liste prioriteta kapitalnih projekata
LND	Lokalni nivo države
M1(WL)	PEFA metod ocjenjivanja najslabije veze
M2(AV)	PEFA metod ocjenjivanja prosjeka dimenzija
MEM	Makroekonometrijski model
MF	Ministarstvo finansija
MMF	Međunarodni monetarni fond
MSP	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva
OCD	Organizacija civilnog društva
OEFB	Odbor za ekonomiju, finansije i budžet
OIKB	Odluka o izradi kapitalnog budžeta
PDFL	Porez na dohodak fizičkih lica
PDPL	Porez na dobit pravnih lica
PDV	Porez na dodatu vrijednost
PEFA	Javna potrošnja i finansijska odgovornost
PER	Program ekonomskih reformi
PI	Indikator učinka
PIFC	Interne finansijske kontrole u javnom sektoru

PRO	Prosjek
PRUJF	Program reforme upravljanja javnim finansijama
PU	Poreska uprava
RJU	Reforma javne uprave
SAFE	Jačanje odgovornosti i fiducijarnog okruženja
SIGMA	Podrška unapređenju rukovođenja i upravljanja
SPR	Strateški plan razvoja
SUD	Strategija upravljanja dugom
UC	Uprava carina
UJF	Upravljanje javnim finansijama
UJN	Uprava za javne nabavke
UKJS	Unutrašnja kontrola u javnom sektoru
ULJR	Upravljanje ljudskim resursima
UzK	Uprava za kadrove
VBJ	Vanbudžetska jedinica
ZBFO	Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti
ZDI	Zakon o državnoj imovini
ZFLS	Zakon o finansiranju lokalne samouprave
ZJN	Zakon o javnim nabavkama

Sumarni pregled

Svrha i upravljanje

Svrha ove ocjene bila je da Vladi Crne Gore pruži pregled učinka sistema upravljanja javnim finansijama u skladu sa standardizovanom metodologijom propisanom PEFA okvirom za 2016. godinu (i pratećim smjernicama i uputstvima), koja ocjenjuje sistem upravljanja javnim finansijama (UJF) na nivou sedam stubova i 31 indikatora.¹ Svrha izvještaja o ocjeni je da informiše vladu o dobrim stranama UJF-a i oblastima koje zahtijevaju poboljšanje, kao i da posluži kao osnova za buduće reformske planove i mjere preduzete u cilju izgradnje pouzdanog i efikasnog sistema upravljanja javnim finansijama. U Crnoj Gori su prethodno sprovedene dvije PEFA ocjene, u 2009. i 2013. godini. Ovo je treća PEFA eksterna ocjena i prva za koju je korišćen Okvir iz 2016. godine, što znači da je ujedno postavljena polazna osnova rezultata prema najnovijoj PEFA metodologiji i date nove informacije o promjenama u učincima koji su utvrđeni upotrebom Okvira iz 2011. godine.

Ocjenu je sprovedla Svjetska banka, u saradnji sa Vladom Crne Gore i Delegacijom Evropske unije u Crnoj Gori (DEU), sa finansijskim sredstvima Povjereničkog fonda SAFE (SAFE Trust Fund). U timu za ocjenu su bili osoblje Svjetske banke, stručni konsultanti i predstavnik Ministarstva finansija (MF). Nadzorni tim je uključivao predstavnike Ministarstva finansija, Svjetske banke i DEU. Državne institucije su učestvovala u obukama o PEFA metodologiji², obezbijedile izvorne podatke i informacije i dale konstruktivne povratne informacije na nacrt izvještaja o ocjeni. Aranžmani za osiguranje kvaliteta bili su u skladu sa zahtjevima mehanizma PEFA CHECK. Idejni koncept ocjene i nacrt izvještaja o ocjeni pregledale su kolege iz Ministarstva finansija, Svjetske banke, PEFA sekretarijata i DEU.

Područje, obuhvat i vremenski period ocjene

Ocjena se odnosi na centralni nivo države u Crnoj Gori (CG). Centralni nivo države uključuje budžetske korisnike/potrošačke jedinice određene u Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (ZBFO). Potrošačke jedinice uključuju potrošačke jedinice prvog nivoa, koje obuhvataju ministarstva, državne fondove (organizacije obaveznog socijalnog osiguranja) i samostalne potrošačke jedinice (državni subjekti koji se finansiraju iz budžeta, a nijesu dio ministarstava). Potrošačke jedinice prvog nivoa mogu pod svojom odgovornošću da imaju određene indirektno korisnike budžetskih sredstava kao što su javne ustanove (škole, bolnice, itd.), koje su takođe dio centralnog nivoa države i koje spadaju u područje ocjene. Ocjena takođe pokriva vanbudžetsko poslovanje centralnog nivoa države. Vanbudžetske jedinice su Investiciono-razvojni fond i četiri regulatorne agencije³. Lokalne samouprave i javna preduzeća su van područja ocjene, osim ako nijesu povezane sa učinkom centralnog nivoa države, kao što je slučaj u PI-7 i PI-10.

Ocijenom su ispitani učinci sistema UJF u fiskalnim godinama 2016, 2017 i 2018. Ovo područje se odnosi na sve dimenzije koje pokrivaju posljednje tri završene fiskalne godine, pri čemu je fiskalna godina 2018. "posljednja završena fiskalna godina" koja je ocijenjena u više dimenzija. Ocjena je izvršena u periodu od marta do septembra 2019. godine, sa 30. junom 2019. godine kao krajnjim rokom za dimenzije/indikatore koji su ocijenjeni "u vrijeme vršenja ocjene".

¹ 31 indikator uključuje 94 dimenzije ocijenjene na ordinalnoj (rednoj) skali koja ima četiri vrijednosti: A, B, C i D, a ocjene po dimenzijama se sabiraju kako bi se dobila ukupna ocjena indikatora na osnovu jedne od dvije metode: najslabija veza: M1 (WL) ili prosječna metoda: M2 (AV).

² Ocjena je započela obukom o primjeni PEFA okvira koju su 11. i 12. marta 2019. godine održali PEFA sekretarijat i Svjetska banka.

³ Agencija za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost, Agencija za elektronske medije, Agencija za lijekove i medicinska sredstva i Regulatorna agencija za energetiku.

Sažeta ocjena učinka u upravljanju javnim finansijama

Ocjena pokazuje mješovite učinke u različitim procesima upravljanja javnim finansijama i institucijama koje su obuhvaćene sa sedam PEFA stubova i 31 indikatorom. Osnove sistema UJF su uspostavljene, a učinak vršenja centralnih funkcija zaslužuje dobre ocjene. Ove se osnove i centralne funkcije odnose na pouzdanost budžeta, transparentnost budžetskih i fiskalnih informacija, naplatu prihoda i izvršenje budžeta, unutrašnju kontrolu i internu reviziju (IR), eksternu reviziju i skupštinski nadzor i, u određenoj mjeri, računovodstvo i finansijsko izvještavanje. S druge strane, napredniji elementi sistema UJF pokazuju prostor za dalje poboljšanje i nastavak jačanja. Zadržavanje efikasnih i pouzdanih osnova uz razvoj dodatnih kapaciteta za napredne prakse upravljanja javnim finansijama može dugoročno da poboljša upravljanje javnim finansijama i doprinese širim dugoročnim ciljevima zemlje, kao što su ekonomski rast i efikasno pružanje javnih usluga. Oblasti koje zahtijevaju dalje poboljšanje uključuju vezu između strateških planova i budžetskih resursa; srednjeročnu perspektivu u planiranju i izradi budžeta; upravljanje javnim investicijama, imovinom i fiskalnim rizicima; i prikladno mjerenje i ocjenu učinka.

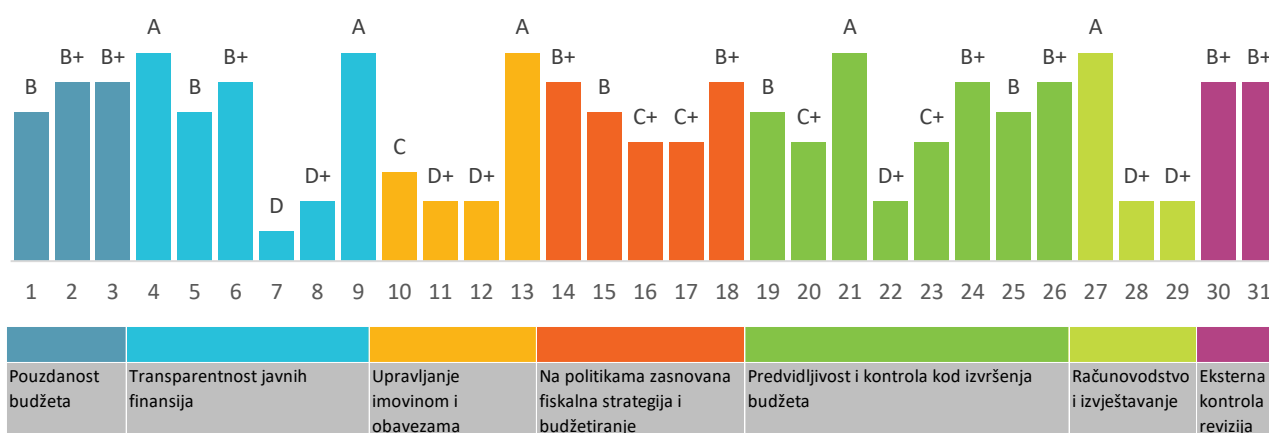
Ključni nalazi i zaključci integrisane ocjene učinka u upravljanju javnim finansijama su:

- Godišnji budžet je u velikoj mjeri pouzdan i vjerodostojan, pri čemu odstupanja u nivou i strukturi realizacije prihoda i rashoda ostaju unutar nivoa kojima se može upravljati.
- Fiskalne informacije su transparentne i dostupne javnosti. Budžet je sveobuhvatan, sa malim obimom van-budžetskog poslovanja i predstavljen je informativno, sa potpunim nizom relevantnih budžetskih klasifikacija. Nepostojanje prikladnog programskog budžetiranja onemogućuje pružanje kvalitetnih informacija o učinku pružanja usluga.
- Ne postoji uspostavljeni funkcionalni sistem za nadzor i upravljanje fiskalnim rizicima koji nastaju iz poslovanja privrednih društava u većinskom vlasništvu države, lokalnih nivoa države, partnerstava u javno-privatnom sektoru (JPP), elementarnih nepogoda i drugih potencijalnih rizika.
- Upravljanje javnim investicijama je slabo u svim fazama ciklusa. Identifikacija, ekonomska analiza, procjena, izbor, obračun troškova i nadzor implementacije su ili manjkavi ili se ne sprovode. Crnogorski zakonodavni okvir (Odluka o izradi kapitalnog budžeta) uključuje odredbe koje bi, ukoliko se primjene, ojačale sistem i proces, ali uprkos tome, do sada je izvršavanje bilo slabo.
- Registar nefinansijske imovine nalazi se u ranoj fazi razvoja, pa ne postoje potpuni i tačni podaci o nefinansijskoj imovini.
- Crnogorski okvir i prakse upravljanja dugom su adekvatni u pogledu evidentiranja, izvještavanja i odobravanja duga i garancija.
- Izrađene su strategije i srednjeročni planovi, ali oni se u potpunosti ne operacionalizuju kroz budžetirane aktivnosti; postoji slaba veza između strateških ciljeva i budžetskih prioriteta i izdvajanja.
- Poreska uprava se fokusira na promovisanje dobrovoljne usklađenosti dostavljanjem sveobuhvatnih i blagovremenih informacija poreskim obveznicima. Postoje dokumentovani planovi unapređenja usklađenosti i sve veći broj planiranih poreskih revizija vrši se na osnovu strukturiranih pristupa zasnovanih na riziku. Uprkos očiglednim poboljšanjima, zaostale poreske obaveze i dalje su pitanje koje zabrinjava.
- Učinak u pogledu predvidljivosti i dostupnosti sredstava dobro je ocijenjen, čime se omogućava efikasno i nesmetano izvršavanje budžeta. Potrošačkim jedinicama je dozvoljeno da angažuju sredstva do vrijednosti godišnjih budžetskih izdvajanja i da vrše plaćanja do vrijednosti mjesečnih ograničenja kojima raspolažu.
- Poštovanje pravila i procedura plaćanja je na prilično visokom nivou, ali i dalje ostaju otvorena pitanja vezana za kontrolu obaveza i bojazni u vezi sa mogućnošću da potrošačke jedinice uđu u

ugovorne obaveze iznad svojih godišnjih budžetskih ograničenja. Informacije o docnji na strani rashoda se redovno prikupljaju i sugerišu nizak nivo zaostalih obaveza, mada nepostojanje jasne definicije zaostalih obaveza i centralizovane evidencije kao podrške praćenju i izvještavanju dovode u pitanje pouzdanost referentnih podataka.

- Centralizovani sistem platnih spiskova u MF-u je funkcionalan, ali bi valjalo da ima širi obuhvat i da integracija između kadrovske evidencije i platnih spiskova bude bolja.
- Crnogorski okvir za nabavke i upravljanje nabavkama su relativno stabilni u pogledu praćenja nabavki, korišćenih metoda, javnog informisanja i žalbenih mehanizama.
- Interna revizija je prilično dobro ocijenjena u smislu obuhvatnosti, vrste pojedinačnih angažmana, primijenjenih standarda, sprovođenja planiranih revizija i reagovanja na preporuke interne revizije.
- Finansijski izvještaji izrađuju se na gotovinskoj osnovi, pri čemu su tačni, blagovremeni i česti. Sveobuhvatnost finansijskih izvještaja je problematična, jer se pripremaju na gotovinskoj osnovi i ne prikazuju podatke o imovini i obavezama (osim izvještaja o neizmirenim obavezama).
- Eksterna revizija koju vrši Državna revizorska institucija (DRI) prepoznata je kao snažna oblast. Samostalnost DRI zaštićena je ustavom i funkcioniše u pravnom okviru koji predviđa relevantne nadležnosti i područje rada, uz stalne napore da se osigura usklađenost sa relevantnim međunarodnim standardima.
- Nadzor skupštine nad budžetima i revizorskim izvještajima, i formalno i u praksi, blagovremen je i u velikoj mjeri adekvatan.

Grafikon 1: Indikator učinka u oblasti UJF



Uticaj upravljanja javnim finansijama na budžetske i fiskalne rezultate

PEFA ocjenom utvrđuje se u kojoj mjeri sistem UJF podržava postizanje tri ključna ishoda: opšta fiskalna disciplina, strateška raspodjela resursa i efikasno pružanje usluga.

Opšta fiskalna disciplina. Godišnji budžeti su generalno pouzdani, transparentni i prikazani po svim relevantnim klasifikacijama, uz mali stepen neizvještavanog vanbudžetskog poslovanja, što pozitivno utiče na opštu fiskalnu disciplinu. Opšte administriranje prihoda se poboljšava i stanje zaostalih poreskih obaveza se postepeno smanjuje. Sistem izvršenja budžeta je stabilan, a odgovarajuća kontrola trošenja budžetskih sredstava osigurava da izvršenje ostane u okviru odobrenih budžetskih izdvajanja, uz ograničenu upotrebu rezervi za nepredviđene izdatke. Prakse upravljanja dugom su uglavnom dobre. Kontrole platnih spiskova, iako izrazito decentralizovane, ublažile su rizik od prevelike ukupne mase zarada. Loša strana je što praćenje docnji na strani rashoda ima problem sa pouzdanošću podataka, ali čini se da se ukupne zaostale obaveze drže ispod

pet procenata. Dalje od godišnje perspektive, funkcije upravljanja javnim finansijama potrebne za održavanje agregatne srednjeročne i dugoročne fiskalne discipline - uključujući izradu kapitalnog budžeta i srednjeročnu perspektivu u planiranju budžeta, kontrolu fiskalnog rizika i upravljanje javnom imovinom – postigle su slabije rezultate u pogledu učinka.

Strateška raspodjela resursa. Prihvatljivi nivo godišnjih odstupanja u sastavu prihoda i rashoda osigurao je uredno izvršavanje prioriteta i ciljeva javne politike uključenih u budžet. Sa pozitivne strane, predvidljivost raspodjele resursa za pružanje usluga i mogućnost praćenja resursa kroz čitav spektar budžetskih klasifikacija doprinijeli su stabilnom finansiranju godišnjih prioriteta. Upravljanje nabavkama je prilično adekvatno i podržava proces izvršenja budžeta za strateška izdvajanja. Istovremeno, odobreni godišnji budžet ne odražava nužno ciljeve javne politike navedene u sektorskim strategijama, koji se, dakle, samo u nekim slučajevima operacionalizuju kroz konkretne aktivnosti koje se finansiraju iz budžeta. Sve u svemu, veza između strateških i ciljeva javne politike na visokom nivou i godišnjeg i višegodišnjih budžeta i dalje je slaba. Dokazi o slabostima u planiranju, praćenju i izvještavanju o pružanju usluga ograničavaju uvide zainteresovanih strana o efikasnosti potrošnje. Bolje upravljanje investicijama, uključujući poboljšano uračunavanje implikacija periodičnih troškova ulaganja u budžetskom procesu i strožiju ekonomsku analizu u cilju kreiranja najboljeg povrata na ulaganje, pružili bi bolji prikaz fiskalnog prostora dostupnog za strateške prioritete.

Efikasno pružanje usluga. Pouzdan sistem izvršenja budžeta osigurava da se budžetska izdvajanja namijenjena pružanju usluga izvršavaju uredno. Generalno, efikasno administriranje prihoda osigurava raspoloživost planiranih sredstava za pružanje usluga. Nivo odstupanja u sastavu rashoda je prihvatljiv, stoga je rizik od preraspodjele sredstava predviđenih za pružanje usluga u druge svrhe nizak. Informacije o resursima koje primaju jedinice za pružanje usluga dostupne su kako za budžetski izvor finansiranja, tako i uopšteno za prihode iz sopstvenih izvora. Loše je to što nedovoljno razvijeni koncept i prakse upravljanja učinkom, pod velikim uticajem nedovoljno razvijenog programskog budžetiranja, predstavljaju slabost. To dovodi do neuspjeha u praćenju i evaluaciji rezultata i uticaja budžetskih programa, što bi trebao biti preduslov za dalje jačanje pružanja usluga.

Promjene u učincima

Ova ocjena pruža analizu promjena u učincima kroz upoređivanje sa ocjenom iz 2013. godine.⁴ 15 od 28 indikatora učinka zadržalo je istu ocjenu, 11 indikatora je imalo bolje rezultate zbog poboljšanog učinka, a samo su dva indikatora pogoršala rezultate. Za dva indikatora sa nižom ocjenom (PI-4 Stanje i praćenje docnji na strani rashoda i PI-18 Efikasnost kontrole platnih spiskova), primijenjene su procjena i tumačenje, što je rezultiralo nižim ocjenama u odnosu na prethodnu ocjenu, iako nije bilo značajne promjene učinka. S druge strane, PI-9 Nadzor ukupnog fiskalnog rizika od drugih subjekata javnog sektora dobio je istu ocjenu zbog korišćene metode (najslabija veza), iako se u stvarnosti učinak pogoršao.

Učinak je pokazao opštu tendenciju poboljšanja. Glavna poboljšanja učinka primijećena su u oblastima (i) pouzdanosti budžeta, (ii) obima neprikazanih aktivnosti državnih organa, (iii) registracije poreskih obveznika i oporezivanja, (iv) procedurama ugovaranja i izvještavanja o dugu i izdavanju garancija, (v) poboljšanom upravljanju nabavkama, (vi) efikasnih unutrašnjih kontrola i (vii) ojačane interne revizije, eksterne revizije i skupštinskog nadzora.

⁴ S obzirom na to da je ocjena za 2013. godinu sprovedena u skladu s PEFA okvirom za 2011, dok se za ovo ocjenjivanje koristi PEFA okvir iz 2016, analiza promjena učinka u skladu sa smjernicom PEFA sekretarijata izvršena je ocjenjivanjem indikatora na osnovu PEFA okvira iz 2011 sa dostupnim podacima za ovo ocjenjivanje. Pojednosti su predstavljene u Prilogu 4.

Kako su promjene u učincima imale tendenciju poboljšanja, pozitivno su uticale na fiskalne i budžetske rezultate. Pouzdanija izrada budžeta, izvršenje budžeta i administriranje prihoda direktno doprinose poboljšanoj opštoj fiskalnoj disciplini. Ta poboljšanja osiguravaju da se resursi za stratešku raspodjelu sredstava i pružanje usluga planiraju pravilno, stave na raspolaganje i izvrše bez smetnji. Sveobuhvatna i vjerodostojna izrada budžeta sa niskim nivoom neprikazanih aktivnosti državnih organa takođe pozitivno utiče na opštu fiskalnu disciplinu. Isto tako, unaprijeđeni postupci za finansiranje dugom i izvještavanje o dugu i stabilni sistem izdavanja garancija obezbjeđuju optimizovanu i zaštićenu upotrebu budžetskih sredstava. Nadzor, kontrola i detaljno ispitivanje koje vrše vanjski revizori, unutrašnji revizori i skupština, stvaraju odgovorno okruženje i doprinose obezbjeđivanju disciplinovane upotrebe javnih resursa koji su strateški raspoređeni, omogućavajući na taj način efikasno pružanje usluga. Loša strana je to što je nepostojanje odgovarajućeg praćenja fiskalnih rizika koji proizilaze iz aktivnosti lokalnih samouprava i drugih izvora potencijalnih bojazni štetno za fiskalnu disciplinu, usljed rastućeg rizika od neočekivanih opterećenja budžeta potrebnih za reagovanje na materijalizovane fiskalne rizike.

Agenda reformi upravljanja javnim finansijama

Crna Gora sprovodi ambiciozni Program reforme upravljanja javnim finansijama (PRUJF) koji pokriva period 2016–2020, sa institucionalizovanim strukturama za sprovođenje, koordinaciju i praćenje. PRUJF je dio šire Strategije reforme javne uprave (PAR) i predstavlja sveobuhvatni strateški okvir koji ima za cilj da osigura stabilno UJF i fiskalnu održivost u skladu sa prioritetima pridruživanja Evropskoj uniji (EU). MF je vodeći organ za sprovođenje, a presudne uloge su dodijeljene organima za prikupljanje prihoda i vanjskim revizorima, uz razumijevanje da je sprovođenje povezano sa svim budžetskim korisnicima u javnom sektoru. Ciljevi PRUJF-a definisani su i grupisani po sljedećim oblastima upravljanja javnim finansijama: (i) održivi fiskalni okvir, planiranje javne potrošnje i izrada budžeta; (ii) izvršenje budžeta; (iii) razvoj unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru; (iv) transparentno finansijsko izvještavanje i računovodstvo; i (v) jačanje kapaciteta za eksternu reviziju.

Uprkos kašnjenjima i umjerenim stopama sprovođenja Programa reforme upravljanja javnim finansijama u cjelini, izvještaji o napretku za 2018. i 2019. pokazuju da su u nekim oblastima postignuti važni rezultati. U periodu 2017-18, vlada je prijavila stopu sprovođenja u odnosu na indikatore učinka i nivo aktivnosti od 50% u prosjeku. Prijavljeni rezultati bilježe napredak u brojnim oblastima, uključujući poboljšanja pravnog okvira za planiranje kapitalnog budžeta, makroekonomski model, efikasnost aktivnosti PU i prikupljanja prihoda, naplate od strane UC, kapacitet za unutrašnju finansijsku kontrolu u javnom sektoru, upravljanje dugom i funkciju eksterne revizije. Neka od odgovarajućih poboljšanja učinka prikazana su višim ocjenama na nivou dimenzije i indikatora u Odjeljku 3, dok druge reforme tek treba da se realizuju. Istovremeno, ocjene organizacija civilnog društva i trećih strana sadržale su kritike tempa i obima napora države, a naročito neuspjeha u primjeni elektronskog registra državne imovine, jačanju preduslova za prikladno programsko budžetiranje, uvođenju tačnijeg pregleda projekata kapitalnog budžetiranja i rješavanju zastoja u uspostavljanju elektronskog sistema javnih nabavki.

Reformske mjere usmjerene su na elemente upravljanja javnim finansijama koji su PEFA ocjenom identifikovani kao oblasti koje zahtijevaju poboljšanje. Konkretno mjere u okviru gore navedenih pet prioritarnih oblasti imaju za cilj reagovanje na neke od oblasti slabosti prepoznatih u PEFA izvještaju. Izmjenama Zakona o budžetu i fiskalnoj odgovornosti propisuje se uvođenje srednjeročnog, trogodišnjeg budžeta počevši od 2020. godine. Nova Odluka o izradi kapitalnog budžeta, koja je usvojena 2018. godine, donijela je poboljšani okvir za izradu kapitalnog budžeta i upravljanje javnim investicijama, za koji se očekuje da će biti primijenjen tokom 2020. godine. Takođe se ulažu naponi u jačanje programskog budžetiranja formulisanjem jasnih ciljeva i indikatora učinka i uspostavljanjem sistema za mjerenje rezultata, ali čini se da je uspostavljanje cjelovitog sistema za upravljanje učinkom još uvijek u dalekoj budućnosti. U toku je i reforma

prelaska na obračunsko računovodstvo, a očekuje se da zakon koji Crnoj Gori pruža okvir za tranziciju bude usvojen do kraja 2019. godine. Značajna podrška sprovođenju navedenih reformi dostupna je iz projekata tehničke pomoći koji se finansiraju izvana. U vrijeme ocjene, u toku je bilo sprovođenje sedam projekata u oblasti UJF-a koje finansira EU u navedenim oblastima, između ostalih. Planiran je početak izrade registra za nefinansijsku imovinu u 2019. godini, čiji je cilj unapređenje upravljanja javnom imovinom, ali rezultati ove reforme mogu se očekivati najranije srednjeročno. Trenutno ne postoji posebni plan za razvijanje funkcije praćenja i upravljanja fiskalnim rizicima.

Pregled ocjena po PEFA indikatorima

Indikator učinka u upravljanju javnim finansijama		Metod ocjenjivanja	Ocjene po dimenzijama				Ukupna ocjena
			i.	ii.	iii.	iv.	
I. Pouzdanost budžeta							
PI-1	Ostvarenje ukupnih rashoda	M1	B				B
PI-2	Ostvarenje strukture rashoda	M1	B	B	A		B+
PI-3	Ostvarenje prihoda	M2	A	B			B+
II. Transparentnost javnih finansija							
PI-4	Budžetska klasifikacija	M1	A				A
PI-5	Budžetska dokumentacija	M1	B				B
PI-6	Poslovanje centralnog nivoa države koje nije obuhvaćeno finansijskim izvještajima	M2	A	A	C		B+
PI-7	Transferi lokalnom nivou države	M2	D	D			D
PI-8	Informacije o učinku u pružanju usluga	M2	D	D	A	D	D+
PI-9	Pristup javnosti fiskalnim informacijama	M1	A				A
III. Upravljanje imovinom i obavezama							
PI-10	Izveštavanje o fiskalnim rizicima	M2	C	B	D		C
PI-11	Upravljanje javnim investicijama	M2	D	D	D	B	D+
PI-12	Upravljanje državnom imovinom	M2	C	D	C		D+
PI-13	Upravljanje dugom	M2	A	A	B		A
IV. Fiskalna strategija i budžetiranje zasnovani na politikama							
PI-14	Makroekonomske i fiskalne prognoze	M2	B	B	A		B+
PI-15	Fiskalna strategija	M2	A	A	D		B
PI-16	Srednjoročna perspektiva u budžetiranju rashoda	M2	C	A	C	D	C+
PI-17	Priprema budžeta	M2	C	A	D		C+
PI-18	Skupštinski nadzor nad budžetom	M1	A	B	A	A	B+
V. Predvidljivost i kontrola kod izvršenja budžeta							
PI-19	Administriracija prihoda	M2	A	B	A	D	B
PI-20	Prikazivanje prihoda	M1	A	A	C		C+
PI-21	Predvidljivost dodjele sredstava tokom godine	M2	A	A	A	A	A
PI-22	Neizmirene obaveze na strani rashoda	M1	D*	C			D+
PI-23	Kontrole obračuna zarada	M1	B	A	C	C	C+
PI-24	Upravljanje nabavkama	M2	B	B	A	B	B+
PI-25	Interne kontrole rashoda koji ne spadaju u zarade	M2	A	C	B		B
PI-26	Interna revizija	M1	A	B	A	B	B+
VI. Računovodstvo i izvještavanje							
PI-27	Integritet finansijskih podataka	M2	A	NP	A	A	A
PI-28	Budžetski izvještaji tokom godine	M1	D	B	A		D+
PI-29	Godišnji finansijski izvještaji	M1	C	B	D		D+
VII. Eksterna kontrola i revizija							
PI-30	Eksterna revizija	M1	B	B	B	A	B+
PI-31	Skupštinski nadzor izvještaja o reviziji	M2	A	C	A	A	B+

1. Uvod

1.1. Obrazloženje i svrha

Svrha ocjene je da Vladi Crne Gore pruži objektivnu ocjenu učinka sistema upravljanja javnim finansijama, da identifikuje one oblasti u kojima je potrebna dodatna pažnja za jačanje sistema i prelazak na viši standard u pogledu međunarodnih dobrih praksa. U Crnoj Gori su prethodno sprovedene dvije PEFA ocjene, u 2009. i 2013. godini. Ovo je treća PEFA eksterna ocjena i prva za koju je korišćen Okvir iz 2016. godine, što znači da je ujedno postavljena polazna osnova rezultata prema najnovijoj PEFA metodologiji i date nove informacije o promjenama u učincima koji su utvrđeni upotrebom Okvira iz 2011. godine. S obzirom na promjene u PEFA okviru između dvije ocjene, izvještaj slijedi smjernice koje je izdao PEFA sekretarijat o praćenju promjena u učinku u oblasti UJF sistema između dva ocjenjivanja.

Ministarstvo finansija Crne Gore je zatražilo tehničku podršku od Svjetske banke za sprovođenje PEFA ocjene kako bi se analizirao status UJF sistema i izmjerio napredak od prethodne PEFA ocjene, objavljene 2013. godine. Ocjena je vremenski određena tako da se izmjere rezultati Programa reforme upravljanja javnim finansijama i pojedinačnih reformi koje su preduzete. S obzirom na to da je prethodna ocjena završena u 2013. godini, vremenski period koji je protekao između dvije ocjene i značajan broj i obim reformi koje su u međuvremenu pokrenute ili sprovedene opravdavaju vrijeme odabrano za vršenje ocjene.

Nalazi u ovom izvještaju treba da posluže u svrhe reforme upravljanja javnim finansijama i strateških državnih dokumenata. Vlada je usvojila Program reforme upravljanja javnim finansijama za period 2016-2020, koji opisuje planirane reformske mjere i ciljeve širom sistema UJF. Postoje dodatne strategije i akcioni planovi koji služe kao niži nivoi Programa reforme upravljanja javnim finansijama, detaljnije su usmjereni na određene oblasti i / ili dopunjuju okvir za buduće reforme. Te strategije definišu kontinuirani razvoj sistema unutrašnje finansijske kontrole u javnom sektoru, prelazak na obračunsko finansijsko izvještavanje, unapređenje kvaliteta eksterne revizije, usklađivanje sa zahtjevima izvještavanja Evropskog sistema nacionalnih i regionalnih računa i korporativne strategije određenih organa upravljanja javnim finansijama.

1.2. Upravljanje ocjenom i osiguranje kvaliteta

Ocjenu je sprovela Svjetska banka, u saradnji sa državnim institucijama i DEU, a finansirana je sredstvima Povjereničkog fonda SAFE.⁵ Vlada je bila primarni izvor podataka za ocjenu, a vladini zvaničnici su učestvovali u timovima za nadzor i ocjenu. Organizovana je obuka na temu PEFA metodologije za 35 zaposlenih iz relevantnih državnih institucija, kako bi se pojednostavilo prikupljanje podataka i komunikacija sa vladinim osobljem tokom ocjene. Primarni saradnici na strani države bili su Ministarstvo finansija, Državna revizorska institucija, Poreska uprava, Uprava carina, Uprava za imovinu, skupštinski odbori i potrošačke jedinice. DEU je učestvovala u nadzornom timu, pridružila se misijama za ocjenu i dala komentare tokom pripreme PEFA izvještaja.

Prilikom vršenja ocjene ispoštovani su zahtjevi mehanizma PEFA CHECK⁶ za osiguranje kvaliteta i upravljanje ocjenom. U pogledu osiguranja kvaliteta, osim redovnih internih postupaka pregleda na nivou Svjetske banke, idejni koncept i konačni nacrt bili su predmet kolegijalne revizije u koju su bili uključeni stručnjaci iz MF, PEFA sekretarijata, Svjetske banke i DEU. Idejni koncept i završni PEFA izvještaj uzeli su u obzir komentare kolegijalne

⁵ SAFE (Jačanje odgovornosti i fiducijarnog okruženja) je povjerilački fond koji finansiraju Evropska komisija i vlada Švajcarske. Njime upravlja Svjetska banka.

⁶ PEFA CHECK je potvrda kvaliteta postupka koju je PEFA sekretarijat objavio 2012. godine kako bi ukazao na poštovanje dobre prakse u procesu sprovođenja PEFA ocjene.

revizije, a konačne verzije podijeljene su kolegama zaduženim za pregled, zajedno sa matricom konsolidovanih komentara kolegijalne revizije.

Timovi za ocjenu i nadzor su upravljali ocjenom. U timu za ocjenu bilo je osoblje Svjetske banke, međunarodni i lokalni stručnjaci i osoblje Ministarstva finansija. Tim za ocjenu je podržao obuku o PEFA metodologiji koju je predvodio PEFA sekretarijat, sproveo je misiju prikupljanja podataka, izradio PEFA izvještaj i održao dvije dopunske misije kako bi se razmotrio nacrt izvještaja i distribuirao izvještaj. Nadzorni tim je uključivao predstavnike Ministarstva finansija, Svjetske banke i DEU. Nadzorni tim je usmjeravao, koordinisao i nadgledao sprovođenje ocjene, a sa njegovim članovima su obavljene konsultacije o svim značajnim stvarima koje proističu iz sprovođenja ocjene.

Aranžmani za upravljanje ocjenom i osiguranje kvaliteta

Organizacija za upravljanje PEFA ocjenom

- Nadzorni tim: Nina Vujošević (državni sekretar, MF), Emanuel Salinas (direktor za zemlju, Svjetska banka), Eleonora Formagnana (programski menadžer, Delegacija EU u Crnoj Gori)
- Rukovodilac ocjene: Roby Senderowitsch, menadžer za prakse upravljanja, Svjetska banka
- Lider tima za ocjenu i članovi tima: Aleksandar Crnomarković (lider tima, viši specijalista za finansijsko upravljanje, Svjetska banka), Mediha Agar (viši specijalista za javni sektor, Svjetska banka), Nihad Nakas (konsultant), Miloš Marković (konsultant), Milena Milović (načelnica Direkcije za fiskalnu analizu i projekcije, MF), Milan Lakićević (ekonomista, Svjetska banka), Oxana Druta (specijalista za finansijsko upravljanje, Svjetska banka), Sidy Diop (viši specijalista za nabavke, Svjetska banka), Boba Vukoslavović (asistent tima).

Pregled Idejnog koncepta

- Datum revidiranog nacrta Idejnog koncepta: 9. jul 2018.
- Kolege pozvane da pregledaju dokument: Ana Krsmanović (direktor, MF), Holy-Tiana Rame (viši specijalista za javne finansije, PEFA sekretarijat), Sanja Madžarević-Šujster (viši ekonomista, Svjetska banka), Eleonora Formagnana (programski menadžer, Delegacija EU u Crnoj Gori)
- Kolege pozvane da pregledaju dokument koje su dale komentare: Ana Krsmanović (direktor, MF, komentari od 23. jula 2018.), Holy-Tiana Rame (viši specijalista za javne finansije, PEFA sekretarijat, komentari od 18. jula 2018.), Sanja Madžarević-Šujster (viši ekonomista, Svjetska banka, komentari od 24. jula 2018.), Eleonora Formagnana (programski menadžer, Delegacija EU u Crnoj Gori, komentari od 13. jula 2018.)
- Datum završnog Idejnog koncepta: 10. avgust 2018. god.

Pregled izvještaja o ocjeni

- Datum(i) pregledanog(ih) nacrta izvještaja: 11. oktobar 2019. godine
- Kolege pozvane da pregledaju dokument: Ana Krsmanović (direktor, MF), Holy-Tiana Rame (viši specijalista za javne finansije, PEFA sekretarijat), Marc Schiffbauer (viši ekonomista, Svjetska banka), Eleonora Formagnana (programski menadžer, Delegacija EU u Crnoj Gori)
- Kolege pozvane da pregledaju dokument koje su dale komentare: Ana Krsmanović (direktor, MF), Jens Kromann Kristensen (rukovodilac, PEFA sekretarijat; u ime Sekretarijata), Marc Schiffbauer (viši ekonomista, Svjetska banka), Eleonora Formagnana (programski menadžer, Delegacija EU u Crnoj Gori)

1.3. Metodologija ocjene

Ocjena je izvršena u skladu sa Okvirom PEFA iz 2016. godine, koji je izradio PEFA sekretarijat. Tim za ocjenu takođe je koristio druge metodološke smjernice i uputstva koje je izradio PEFA sekretarijat. Među njima su: PEFA priručnik (sveske 1 do 3), obrasci i uputstva za PEFA ocjenu i smjernice za praćenje promjena u učinku za ocjene obavljene korišćenjem prethodnih verzija PEFA okvira, kao i druge smjernice PEFA sekretarijata. Indikatori dobijaju ocjene na rednoj skali od četiri nivoa: A, B, C i D. Neki indikatori imaju više dimenzija, a za

takve indikatore dimenzije su kombinovane da bi se kreirale ukupne ocjene indikatora koristeći bilo metod najslabije veze (M1(WL)) ili metod prosjeka (M2(AV)).⁷

1. Područje i obuhvat ocjene

Ocjena pokriva centralni nivo države Crne Gore, što je u skladu sa obuhvatom prethodnih PEFA ocjena u 2009. i 2013. godini. Centralni nivo države uključuje budžetske korisnike/potrošačke jedinice određene u ZBFO. Potrošačke jedinice uključuju potrošačke jedinice prvog nivoa, koje obuhvataju ministarstva, državne fondove (uključene su i organizacije obaveznog socijalnog osiguranja) i samostalne potrošačke jedinice (državni subjekti koji nijesu u sastavu ministarstava, a finansiraju se iz budžeta države). Potrošačke jedinice prvog nivoa mogu pod svojom odgovornošću da imaju određene indirektne budžetske korisnike, kao što su javne ustanove (škole, bolnice i tako dalje), koje su takođe dio centralnog nivoa države i koje su obuhvaćene ocjenom. Državni fondovi su Fond penzijskog i invalidskog osiguranja, Fond za zdravstveno osiguranje, Zavod za zapošljavanje i Fond za obeštećenje, kako je predviđeno u ZBFO. Ocjena takođe pokriva vanbudžetsko poslovanje centralnog nivoa države. Vanbudžetske jedinice su Investiciono-razvojni fond i četiri regulatorne agencije.⁸

Ocjena ne obuhvata lokalni nivo države i javna preduzeća, osim povezanih indikatora u okviru PEFA okvira, kao što je ocjena fiskalnih rizika koji proizilaze iz aktivnosti lokalnih samouprava i javnih preduzeća, ili transferi lokalnom nivou (u PI-10, odnosno PI-7). Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti definiše privredna društva u većinskom vlasništvu države kao dio centralnog nivoa države; međutim, to su, u stvari, samostalna pravna lica koja posluju po zakonu koji uređuje rad preduzeća i nijesu uključena u budžet centralnog nivoa države niti konsolidovana u godišnjim finansijskim izvještajima centralnog nivoa države. Lokalne samouprave, uključujući opštinska privredna društva u većinskom vlasništvu države koja se bave poslovima od javnog interesa, predstavljaju lokalni nivo države. Centralni i lokalni nivo zajedno čine opšti nivo države.

2. Period ocjene učinka

Ocjena je ispitala učinke sistema upravljanja javnim finansijama u fiskalnim godinama 2016, 2017 i 2018. Ovaj opseg se odnosi na sve dimenzije koje pokrivaju posljednje tri završene fiskalne godine, pri čemu je 2018. uzeta kao posljednja završena fiskalna godina za ocjenu u više dimenzija. Ocjena je obavljena u periodu od marta 2019. do jula 2019. godine, sa 30. junom 2019. godine kao kranjim datumom za dimenzije/indikatora koji su ocjenjivani u vrijeme vršenja ocjene. Fiskalna godina jednaka je kalendarskoj godini.

3. Izvori informacija

Proces prikupljanja podataka prvenstveno se oslanjao na (i) intervju sa osobljem iz nadležnih državnih institucija i (ii) pregled i analizu relevantne dokumentacije, kao što su javni izvještaji, analitički podaci i drugi dokumenti koje je pripremila vlada, a koji su relevantni za ocjenu PEFA indikatora. Pregledani dokumenti uključuju relevantno zakonodavstvo, Fiskalnu strategiju, Smjernice makroekonomske i fiskalne politike, izvještaje DRI, izvještaje Direktorata za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija (DCH) i druge redovne i ad hoc izvještaje koje izrađuju državne institucije.

Glavni partner i izvor informacija tokom ocjene bilo je MF i njegovi različiti direktorati, a zatim DRI; PU; UC; Državna komisija za kontrolu postupaka javnih nabavki (DKKPJN); skupštinski Odbor za ekonomiju, budžet i

⁷ Za dodatne informacije o svakoj od ovih metoda, pogledajte Sekretarijat PEFA-e, PEFA okvir za ocjenu upravljanja javnim finansijama (Vašington: PEFA, 2016).

⁸ Agencija za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost, Agencija za elektronske medije, Agencija za lijekove i medicinska sredstva i Regulatorna agencija za energetiku.

finansije (OEBF); Uprava za imovinu; Uprava za saobraćaj i Uprava javnih radova; Ministarstvo saobraćaja i pomorstva (MSP); i Centralna banka Crne Gore (CBCG).

Tim za ocjenu konsultovao je različite dijagnostičke izvještaje koje su pripremile međunarodne organizacije. Ovo uključuje izvještaje o zatečenom stanju projekata tehničke pomoći finansiranih od strane EU u više oblasti UJF (2019.), ocjene Podrške unapređenju rukovođenja i upravljanja (SIGMA) (2015, 2017 i 2019), Analizu javnih finansija koju je sprovedla Svjetska banka (2019), i tako dalje. Ovi izvještaji su analizirali napredak ostvaren u ključnim oblastima upravljanja javnim finansijama kao dio tekućih napora i predložili mjere reforme javne politike. Konačno, tim je konsultovao dostupne izvještaje organizacija civilnog društva o učincima Crne Gore u oblasti upravljanja javnim finansijama. Potpuni spisak izvornih dokumenata za svaki od indikatora i spisak kolega sa kojima su organizovani sastanci dostupni su u Prilogu 3.

4. Ostala metodološka pitanja za pripremu izvještaja

Svih 31 indikator PEFA okvira primjenjivi su za ocjenu i ocijenjeni su. Ocijenjeno je svih 31 PEFA indikatora. Samo jedna od 94 dimenzije nije bila primjenjiva. To je bila dimenzija 2 u okviru PI-27, jer vlada nema prelazne račune. Poštovane su smjernice PEFA sekretarijata za ocjenu promjena u odnosu na prethodnu ocjenu, imajući u vidu promjenu metodologije sa PEFA 2011 na PEFA okvir iz 2016. godine. Rezime rezultata i promjene učinka u odnosu na ocjenu iz 2013. godine pomoću PEFA okvira iz 2011. godine predstavljeni su u Prilogu 4.

PEFA izvještaj je samostalni dokument; međutim, nalazi izvještaja se dostavljaju vladi i poslužiće kao doprinos za kontinuirani dijalog o upravljanju javnim finansijama. Očekuje se da će takav dijalog dovesti do analize nalaza PEFA ocjene i povezivanja s vladinim Programom reforme upravljanja javnim finansijama. Očekuje se da će dijalog u vezi s nalazima PEFA ocjene poslužiti kao osnova za prioritete vlade u oblastima upravljanja javnim finansijama i planiranja budućih projekata reforme UJF.

2. Osnovne informacije o zemlji

2.1. Ekonomska situacija u zemlji

Privreda Crne Gore je otvorena i zasnovana na uslugama, a karakteriše je uska proizvodna baza i visok uvozni sadržaj potrošnje i investicija, što rezultira velikim strukturnim deficitom u spoljnotrgovinskoj robnoj razmjeni. Crna Gora je mala država na Zapadnom Balkanu sa 0,6 miliona stanovnika. Jednostranim usvajanjem eura, zemlja je napustila nezavisnu monetarnu politiku. Svi ovi faktori čine ekonomiju veoma ranjivom na šokove iz vanjskog okruženja. Tokom ekonomske transformacije nakon nezavisnosti zemlje 2006. godine i posljedičnog početka pregovora o pristupanju EU, bruto domaći proizvod (BDP) po glavi stanovnika se više nego udvostručio, sa 3.528 EUR u 2006. godini na 7.494 EUR u 2018. godini. Međutim, tokom ovog perioda ekonomija je doživjela značajne epizode procvata i pada, dok je inflacija bila niska ili umjerena, u prosjeku 2,5 procenta. Procenat ljudi koji žive ispod granice siromaštva od 5,50 USD dnevno (paritet kupovne moći za 2011. godinu) smanjio se sa 8,7 procenata u 2012. godini na procijenjenih 4,4 procenta u 2018. godini.

Prije svjetske finansijske krize, Crna Gora je bila među najbrže rastućim ekonomijama u regionu i prosječno je rasla za 7,5 procenata u periodu 2006-2008. godine. Ovaj period procvata bio je posljedica sveobuhvatnog programa reformi koji je uključivao privatizaciju, snižavanje poreza i poboljšano poslovno okruženje, što je zatim otvorilo prostor za masivni priliv kapitala u sektorima turizma, nekretnina i bankarstva. Shodno tome, povećala se i zaposlenost i raspoloživi dohodak. Međutim, veliki dio rasta bio je kreditno podstaknut, a kriza koja je došla spolja otkrila je slabosti takvog modela rasta.

Globalna finansijska kriza zahvatila je crnogorsku ekonomiju, jer se njen BDP smanjio za 5,8 procenata samo u 2009. godini, a priliv kapitala, na koji se zemlja uveliko oslanjala u prethodnom periodu, se urušio. I vanjska i domaća potražnja snažno su se smanjile, što je dovelo do smanjenja deficita tekućeg računa jer se uvoz smanjio više nego izvoz. Najteže pogođeni sektori su bili sektori metalne industrije, građevinarstva i finansijskih aktivnosti. Fiskalna politika igrala je anticikličnu ulogu, ali su se prihodi smanjili više od diskrecione potrošnje. Nakon kratkog oporavka u periodu 2010-11, Crna Gora se suočila sa drugom recesijom u 2012. godini (BDP se smanjio za 2,7 procenata), što je pokrenuto krizom državnog duga u eurozoni.

U periodu 2013-2014. godine, ekonomski oporavak bio je skroman, jer je rast BDP-a iznosio u prosjeku 2,7 procenata godišnje i bio je vođen potrošnjom. U 2015. godini, vlada je započela veliki projekat javnog ulaganja u izgradnju autoputa Bar-Boljare (vrijedan 23 procenta BDP-a), koji se u velikoj mjeri finansira kreditom kineske Exim banke. Zakon o autoputu Bar - Boljare, koji je usvojila skupština, omogućava potpuno oslobađanje od poreza na građevinske radove, radnu snagu i uvoz povezan sa autoputom, čime su troškovi dodatno povećani. Projekat autoputa, zajedno sa procikličnom vladinom politikom u prethodnom periodu, doveo je do rasta javnog i javno garantovanog duga sa 32,3 procenta BDP-a u 2008. na 75,4 procenata BDP-a u 2018. godini.

Prevashodno podržan kapitalnom potrošnjom i potrošnjom, BDP je u prosjeku rastao za 4 procenta u periodu 2015-2018. godine, a rast BDP dostigao je 5,1 procenat samo u 2018. godini. Potrošnja je bila podržana povećanom kreditnom aktivnošću i rastom zaposlenosti, ulaganjem u izgradnju autoputa i privatnim ulaganjima u sektore energetike i turizma. S obzirom na povećanu potrošnju i vrstu ulaganja koja zavise od uvoza, deficit tekućeg računa je porastao na 17 procenata BDP-a u 2018. godini. Veoma snažan rast izvoza usluga, vođen turizmom, ne može nadoknaditi povećanje trgovinskog deficita. Hronično visok deficit trgovine robom i dalje se pogoršava, pa je dostigao 44% u 2018. godini, što je najviši nivo od 2007. godine. Otprilike polovina deficita tekućeg računa finansirana je direktnim stranim ulaganjima, a ostatak prilivom kapitala koji stvara dug, što je dovelo do povećanja spoljnog duga na iznad 165 procenata BDP-a u 2018. godini.

Stabilnost bankarskog sektora se značajno poboljšala od početka globalne finansijske krize, tokom koje je udio nekvalitetnih kredita dostigao vrhunac iznad 25 procenta u 2011. godini i manje odobravanje kredita četiri godine zaredom do 2012. godine. Trenutno je finansijski sektor i dalje fokusiran na banke, a u njemu posluje 13 banaka. Bankarski sektor je i dalje likvidan, dobro kapitalizovan i profitabilan, ali nivo profitabilnosti je i dalje relativno nizak i neravnomjerno je raspoređen među bankama. Depoziti su bez prekida rasli od februara 2012. do maja 2019. godine, kada je likvidacija dvije nesistemske banke izazvala smanjenje ukupnih depozita. S druge strane, visoki udio nekvalitetnih kredita ometao je sposobnost banaka da daju kredite na duže vrijeme, jer se odobravanje kredita smanjilo tokom 2009-17. godine, osim u 2013. godini, kada se nakratko oporavilo. Međutim, od januara 2017. godine kreditiranje je snažno poraslo, skoro za 9 procenata u odnosu na prethodnu godinu. Koeficijent krediti/depoziti smanjio se sa svog vrhunca od 167 procenata u aprilu 2009. na 89 procenata u maju 2019. godine. Nivo nekvalitetnih kredita stalno se smanjuje, a krajem marta 2019. godine iznosio je 5,9 procenata ukupnih kredita.

Proces pridruživanja EU bio je važno sredstvo za pokretanje reformi. Pregovori o pristupanju između EU i Crne Gore otvoreni su u junu 2012. godine, i do sada su otvorena 32 od 33 pregovaračkih poglavlja. EU je cjelokupni pregovarački proces utemeljila na tri ključna kriterijuma: političkom, ekonomskom i vladavini prava. U okviru ekonomskog kriterijuma, poseban fokus se daje široj reformi javne uprave, čiji dio je upravljanje javnim finansijama. EU je pružila značajnu finansijsku i tehničku pomoć Crnoj Gori kako bi podržala njenu ambicioznu Strategiju reforme javne uprave 2016-2020 i Reformu upravljanja javnim finansijama 2016-2020. Štaviše, u skladu sa Poglavljem 32: Finansijska kontrola, Crna Gora mora da poboljša nacionalni sistem upravljanja kroz jaku odgovornost rukovodilaca, dobro finansijsko upravljanje prihodima i rashodima i eksternu reviziju javnih sredstava.

Tabela 2.1: Izabrani ekonomski indikatori

	2016.	2017.	2018.
Realna ekonomija			
BDP (€ miliona, tekuće cijene)	3.954	4.299	4.663
BDP po glavi stanovnika (€ miliona, tekuće cijene)	6.354	6.908	7.494
Rast realnog BDP-a (procenti)	2,9	4,7	5,1
Potrošnja (procenat BDP-a)	96,4	93,2	91,9
Bruto investicije u fiksni kapital (procenat BDP-a)	24,7	26,9	29,2
Izvoz robe i usluga (procenat BDP-a)	40,6	41,1	42,9
Uvoz robe i usluga (procenat BDP-a)	63,1	64,5	66,7
Stopa nezaposlenosti (po MOR-u), procenat	17,7	16,1	15,2
Stopa aktivnosti, procenat	54,5	54,7	56,0
Indeks potrošačkih cijena (godišnja prosječna promjena)	-0,3	2,4	2,6
Javne finansije (opšta država)			
Prihodi, uključujući grantove (procenat BDP-a)	42,5	41,4	42,0
Rashodi i neto pozajmljivanje (procenat BDP-a)	45,3	47,0	46,1
Ukupni fiskalni bilans (procenat BDP-a)	-2,8	-5,7	-4,1
Primarni fiskalni bilans (procenat BDP-a)	-0,7	-3,3	-1,9
Dug opšteg nivoa države, uključujući garancije (procenat BDP-a)	70,4	69,1	74,1
- vanjski (procenat BDP-a)	58,4	57,9	64,55
Vanjski računi			
Bilans tekućeg računa (procenat BDP-a)	-16,2	-16,1	-17,0
Strane direktne investicije (procenat BDP-a)	9,4	11,3	6,9
Ukupni spoljni dug (procenat BDP-a)	162,5	160,5	163,9
Bruto zvanične rezerve (mjeseci uvoza)	3,9	3,9	4,2
Uslovi trgovanja (u procentima promjene na godišnjem nivou)	0,7	5,5	3,2

Izvor: Proračuni Zavoda za statistiku, MF, CBCG i Svjetske banke.

2.2. Fiskalni i budžetski trendovi

Jednostranim usvajanjem eura, Crna Gora je sav teret postizanja mehanizma stabilizacije politike stavila na fiskalnu politiku i strukturne reforme. Prociklična fiskalna javna politika prije krize 2009. i anticiklična javna politika tokom perioda krize koji je zatim uslijedio su iscrpile crnogorske fiskalne rezerve. Iako se vlada dva puta upustila u fiskalnu konsolidaciju, u 2011. i 2013-14, fiskalni deficit tokom 2009-2014. godine iznosio je u prosjeku 4,6 procenata BDP-a. To je dovelo do udvostručavanja javnog i garantovanog javnog duga, sa 32,3 procenta u 2008. na 68 procenata u 2014. godini. U 2014. godini, vlada je potpisala ugovor o finansiranju izgradnje 41 kilometra dionice autoputa, vrijedan 687 miliona eura (u američkim dolarima). Građevinski radovi na ovom, najvećem investicionom projektu u istoriji Crne Gore, započeli su 2015. godine i pogurali javni i garantovani javni dug na 78 procenata BDP-a u 2015. godini. Ovo je zajedno sa povećanjem diskrecione potrošnje u 2016 prijetilo da ugrozi makro-fiskalnu stabilnost zemlje.

Da bi obuzdala javni dug i vratila ga na održivi nivo, vlada je usvojila paket mjera fiskalne konsolidacije tokom 2016. i 2017. godine u cilju jačanja prihoda, uz istovremeno ograničavanje troškova. Paket fiskalne konsolidacije obuhvatio je sljedeće mjere reforme prihoda i potrošnje:

- Na prihodnoj strani: (i) rast akciza na naftu, duvan, gazirana pića i alkohol; (ii) uvođenje nove akcize na ugalj; (iii) smanjenje oslobođanja od PDV-a; (iv) povećanje stope PDV-a sa 19 na 21 procenat; i (v) naplata zaostalih poreskih obaveza.
- Na rashodnoj strani: (i) inicijalno smanjenje naknade za majke od 25 procenata, nakon kojeg je uslijedilo ukidanje naknade sa povećanjem dječijeg dodatka za 20 procenata; (ii) smanjenje plata službenika u javnom sektoru za 8 procenata, a zatim za dodatnih 6 procenata; (iii) smanjenje dodataka na zarade u javnom sektoru; i (iv) uvođenje centralizovane nabavke.

Program fiskalne konsolidacije doveo je do smanjenja deficita opšteg nivoa države sa 7,3 procenata BDP-a u 2015. na prosječno 4,2 procenta BDP-a tokom 2016-18. To je i dalje više od fiskalnog pravila od 3 procenta, ali se objašnjava uglavnom povećanjem kapitalne potrošnje za izgradnju autoputa. Javni i garantovani javni dug dostigao je vrhunac od 74,1 procenta BDP-a u 2018. godini, a trebao bi da pada nakon 2019. godine.

U periodu 2016-18. godine, prihodi su se povećali kao rezultat snažnije ekonomske aktivnosti i rasta zaposlenosti i povećanja stope PDV-a i akciza. Prihodi opšteg nivoa države činili su 42 procenta BDP-a u 2018. godini, pri čemu se većina prihoda prikupljala na centralnom nivou države. Primici od PDV-a glavni su izvor prihoda u iznosu od preko 13 procenata BDP-a u 2018. godini, a slijede socijalni doprinosi (11 procenata BDP-a u 2018). Poreski prihodi (bez doprinosa) čine 62 procenta ukupnih prihoda.

Povećanje rashoda uglavnom je bilo posljedica potrošnje za izgradnju prioritetne dionice autoputa. Tokom perioda 2016-18, rashodi su u prosjeku iznosili 46 procenata BDP-a, a kapitalna potrošnja dostigla je 8,6 procenata BDP-a u 2018. godini. Planirani datum završetka izgradnje prioritetne dionice autoputa odgođen je za septembar 2020. godine umjesto prvobitno planiranog završetka u maju 2019. godine, uglavnom zbog kašnjenja tokom 2016. godine. Ova kašnjenja ogledaju se u odlaganju za 2021. godinu ostvarenja cilja iz Fiskalne strategije da se postigne uravnoteženi budžet. Nakon što je zabilježila veliko fiskalno prilagođavanje (uz usvajanje Plana sanacije budžetskog deficita i javnog duga krajem 2016, Fiskalne strategije za 2017. i Strategije upravljanja javnim dugom za 2018.), fiskalna politika se sada oslanja na postepeno smanjenje odnosa kapitalni rashodi - BDP na ukupni budžetski suficit od preko 1 procenat i primarni suficit od preko 3 procenta u 2021. godini.

Tabela 2.2: Agregatni fiskalni podaci

Podaci centralnog nivoa države (u procentima BDP-a)			
	2016.	2017.	2018.
Ukupni prihodi (uklj. grantove)	37,5	36,3	37,2
-Porezi i doprinosi	34,1	34,1	34,2
-Neporeski prihodi	3,1	1,6	2,4
-Grantovi	0,3	0,6	0,6
Ukupni rashodi	40,6	42,1	40,9
-nekamatni trošak	38,5	39,8	38,8
-kamatni trošak	2,1	2,3	2,1
Agregatni deficit (uklj. grantove)	3,1	5,8	3,7
Primarni deficit	1,0	3,5	1,67
Finansijski zahtjevi	3,1	5,8	3,7
Neto vanjsko finansiranje	0,6	5,1	9,6
Isplate	8,4	8,2	19,5
Amortizacija	-7,8	-3,1	-9,9
Neto domaće finansiranje	2,5	0,7	-5,9
Prihodi od privatizacije	0,1	0,1	-1,1
Sve ostalo domaće	2,4	0,6	-4,7

Izvor: MF (završni računi budžeta za 2016, 2017 i 2018).

Napomena: Tabela prikazuje ukupne iznose za sektor centralnog nivoa države, uključujući neto povećanje zaostalih obaveza.

Struktura raspodjele resursa se posljednjih godina promijenila zbog velike kapitalne potrošnje. Nakon slabijih rezultata u 2016. godini, kapitalna potrošnja je nastavila tempo u 2017. i 2018. godini, što je rezultiralo povećanjem rashoda za ekonomsku aktivnost. U istom periodu potrošnja na socijalnu zaštitu, koja čini gotovo trećinu ukupne državne potrošnje, smanjila se nakon što su socijalno i fiskalno neodržive naknade za majke, uvedene 2016. godine, ukinute 2017. godine. U posljednje tri godine potrošnja na zdravstvo je u prosjeku iznosila oko 13 procenata, dok je potrošnja na obrazovanje ostala na istih 10 procenata ukupne državne potrošnje. Nakon što se zemlja pridružila NATO-u 2017. godine, udio potrošnje za odbranu je porastao. Opšte javne usluge su i dalje ostale značajan dio javne potrošnje, usljed kašnjenja reforme javne uprave koja ima za cilj optimizaciju broja zaposlenih u javnom sektoru. Tabela 2.3 prikazuje budžetska izdvajanja za centralni nivo države.

Tabela 2.3: Budžetska izdvajanja centralnog nivoa države po funkcijama (procenat ukupnih rashoda)

Stvarna budžetska izdvajanja po sektorima			
	2016.	2017.	2018.
Opšte javne usluge	15,1	13,5	13,9
Odbrana	2,6	2,5	3,7
Javni red i mir	9,8	8,6	8,8
Ekonomski poslovi	10,2	21,1	19,2
Zaštita životne sredine	0,2	0,3	0,4
Stambeni i zajednički poslovi	0,4	0,3	0,3
Zdravstvo	14,5	11,3	12,8
Rekreacija, kultura	2,6	2,3	2,4
Obrazovanje	10,9	9,9	9,9
Socijalna zaštita	33,7	30,2	28,5

Izvor: MF (završni računi budžeta za 2016, 2017 i 2018).

Tabela 2.4 prikazuje izdvajanja iz centralnog budžeta prema ekonomskoj klasifikaciji. Pokazuje rast kapitalne potrošnje i smanjenje udjela tekućih rashoda u 2017. i 2018. godini, koji su rezultat izgradnje prioritetne

dionice autoputa i programa fiskalne konsolidacije vlade. Tekući transferi predstavljaju najveći dio rashoda centralnog nivoa države, mada se u datom periodu smanjuju kao udio u ukupnim rashodima.

Tabela 2.4: Tekuća budžetska izdvajanja prema ekonomskoj klasifikaciji (procenat ukupnih rashoda)

	2016.	2017.	2018.
Tekući rashodi	90,0	81,3	82,0
Naknade zaposlenih	27,0	25,2	24,8
Roba i usluge	10,9	10,1	11,0
Kamata	5,1	5,5	5,1
Subvencije	1,7	1,5	1,6
Tekući transferi	45,3	39,0	39,5
- za zdravlje	7,2	5,4	7,0
- za penzije	24,4	22,2	21,7
- za socijalnu pomoć	7,2	5,6	4,4
Kapitalni izdaci	6,6	15,9	16,9
Otplata zaostalih obaveza	4,3	2,2	1,2
Neto povećanje zaostalih obaveza	-0,8	0,7	0,3

Izvor: MF i Svjetska banka.

2.3. Pravni i regulatorni okvir za upravljanje javnim finansijama

Zakonodavni okvir za upravljanje javnim finansijama

Najviši pravni akt zemlje je Ustav Crne Gore, koji određuje nadležnosti ključnih institucija. Ustav⁹ prepoznaje zakonodavnu, izvršnu i sudsku vlast koju vrše skupština, vlada i sudovi. Definiše lokalnu samoupravu, što predstavlja osnovu za osnivanje opština kao primarnog oblika lokalne samouprave. U vezi sa upravljanjem javnim finansijama, ustavne odredbe pokrivaju pripremu i usvajanje budžeta i godišnjih finansijskih izvještaja, što su glavne odgovornosti vlade, odnosno skupštine. Takođe određuje DRI kao nezavisnu vrhovnu instituciju odgovornu za reviziju javnih sredstava, imovine i obaveza.

ZBFO je sistemski zakon o budžetu koji pruža okvir za brojne elemente upravljanja javnim finansijama, sa dodatnim tematskim zakonima i podzakonskim aktima koji dalje regulišu određene oblasti. Zakon daje glavne smjernice u pogledu (i) fiskalne strategije i smjernica za makroekonomsku i fiskalnu politiku, (ii) pripreme budžeta, (iii) izvršenja budžeta, (iv) javnog duga i (v) finansijskog izvještavanja. Posebni zakoni i podzakonski akti¹⁰ daju detaljnije smjernice u ovim i drugim oblastima UJF. Oblasti regulisane posebnim zakonima uključuju eksternu reviziju, administriranje prihoda, finansijsko upravljanje i kontrolu, internu reviziju i javne nabavke. Podzakonski propisi uređuju računovodstvo i izvještavanje, izradu kapitalnog budžeta, upravljanje javnim ulaganjima i programsko budžetiranje. Godišnji zakon o budžetu uključuje budžetska izdvajanja za cijeli centralni nivo države i za potrošačke jedinice prvog nivoa prema svim relevantnim budžetskim klasifikacijama (pogledati Odjeljak 3, PI-4).

Administriranje prihoda u Crnoj Gori podliježe opsežnom zakonskom okviru koji precizira uloge i odgovornosti subjekata koji prikupljaju prihode i obveznika. Postoje posebna zakonska akta o poreskoj administraciji, carinskoj administraciji, administrativnim procedurama i reviziji, kao i namjensko zakonodavstvo za sve glavne tokove poreskih prihoda. Od posljednje ocjene, poresko i carinsko zakonodavstvo se postepeno mijenjalo kako bi se uskladilo sa zahtjevima pristupanja EU. Naplata javnih prihoda u Crnoj Gori vrši se u skladu sa Naredbom o načinu uplate javnih prihoda koju je donijelo Ministarstvo finansija (2018).

⁹ Ustav Crne Gore ("Službeni list" br. 1/2007, izmjene i dopune br. 38/2013).

¹⁰ Uredba je podzakonski akt višeg nivoa koji donosi vlada, dok pravilnike donose ministri nadležni za pojedine sektore radi bližeg definisanja dodatnih oblasti regulisanih višim zakonodavnim aktima, kao što su zakoni i uredbe. Osim toga, odluke vlade takođe uređuju određene oblasti.

Zakon o DRI uređuje eksternu reviziju u javnom sektoru. Ustav sadrži opšte odredbe o ulozi DRI, dok Zakon o DRI predviđa dalje odredbe o njenoj nadležnosti i području rada, organizaciji i vrsti revizija. DRI podnosi izvještaje o svom radu skupštini.

U pripremi je Zakon o računovodstvu u javnom sektoru, koji će inicirati prelazak na obračunsko računovodstvo. Predlog zakona poslat je skupštini u vrijeme vršenja ocjene, a očekuje se da će biti usvojen do kraja 2019. godine. Zakon propisuje obračunsko računovodstvo i finansijsko izvještavanje za državne institucije; dodatni akti i podzakonski propisi pružiće dodatne smjernice za sprovođenje.

Dodatni zakoni regulišu neke oblasti obuhvaćene ocjenom. Zakon o javnim nabavkama (ZJN) propisuje zahtjeve i postupke koji se odnose na nabavke u javnom sektoru. Zakon o javnim nabavkama¹¹ i podzakonski propisi uređuju upotrebu, upravljanje i raspolaganje imovinom koja pripada centralnom nivou države i lokalnim samoupravama. Finansiranje lokalnog nivoa u Crnoj Gori uređeno je Zakonom o finansiranju lokalne samouprave.

Strategije i smjernice prate zakonodavstvo i pružaju Crnoj Gori okvir za ciljeve i mjere UJF. Prije svega, Fiskalna strategija, koja pokriva četvorogodišnji period, i godišnje Smjernice makroekonomske i fiskalne politike, koje uključuju srednjeročne gornje granice rashoda, pružaju okvirne smjernice za upravljanje javnim finansijama. Dodatne strategije koje definišu putanju reforme u određenim oblastima uključuju strategije prelaska na obračunsko računovodstvo, unutrašnju finansijsku kontrolu u javnom sektoru, eksternu reviziju i upravljanje dugom. Smjernice makroekonomske i fiskalne politike 2018-2021 pružile su osnov za izradu Programa ekonomskih reformi Crne Gore za period 2019-2021.¹²

Tabela 2.5: Relevantna zakonska akta

Akt	Ključne oblasti koje reguliše
Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti ("Službeni list", br. 20/2014, zadnja izmjena i dopuna br. 4/18)	Fiskalna politika, priprema i upravljanje budžetom, izvršenje budžeta, računovodstvo i izvještavanje, pozajmice i garancije
Zakon o Državnoj revizorskoj instituciji ("Službeni list", br. 28/04, zadnja izmjena i dopuna br. 70/17)	Poslovi i zadaci (uključujući obim revizije), organizacija i tijela, objavljivanje rezultata revizije, finansiranje DRI
Zakon o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru ("Službeni list", br. 75/18)	Unutrašnja kontrola, organizacija i standardi unutrašnje revizije, upravljanje nepravilnostima i prevarama, odgovornost rukovodioca i delegiranje odgovornosti
Zakon o akcizama ("Službeni list", br. 65/01, zadnja izmjena i dopuna br. 55/2018)	Registracija obveznika, akcizni proizvodi, obračunavanje i plaćanje, postupci kontrole obračunavanja i plaćanja akcize
Zakon o carinskoj službi ("Službeni list", br. 3/16)	Organizacija, rad i ovlašćenja carinske službe i njenih službenika
Zakon o investiciono-razvojnom fondu (zadnja izmjena i dopuna u "Službenom listu", br. 40/10)	Finansijsko izvještavanje, konsolidacija
Zakon o finansiranju lokalne samouprave (ZFLS) ("Službeni list", br. 3/19)	Transferi lokalnim samoupravama, finansiranje lokalnih samouprava
Zakon o planiranju prostora i izgradnji objekata (zadnja izmjena i dopuna u "Službenom listu", br. 11/19)	Priprema / odabir / određivanje cijene javnih investicionih projekata
Zakon o državnoj imovini ("Službeni list", br.21/09, od 20. marta 2009. godine)	Korišćenje, upravljanje i raspolaganje državnom imovinom
Odluka o izradi kapitalnog budžeta ("Službeni list", br. 53/09), Odluka o izradi kapitalnog budžeta i utvrđivanju i vrednovanju kriterijuma za izbor kapitalnih projekata (zadnja izmjena i dopuna u "Službenom listu", br. 42/18)	Izrada kapitalnog budžeta/upravljanje javnim investicijama

¹¹ Zakon o državnoj imovini, "Sl. list CG", br. 21 od 20. marta 2009.

¹² Smjernice makroekonomske i fiskalne politike koje je pripremila MF objavljene su 7. jula 2018. godine na internet stranici vlade.

Odluka o načinu pripreme i sadržaju programskog budžeta potrošačkih jedinica (zadnja izmjena i dopuna u Službenom listu, br. 70/17)	Postupci vezani za pripremu programskog budžeta
Odluka o strukturi, bližim uslovima i načinu otvaranja i ukidanja transakcionih računa (zadnja izmjena i dopuna u Službenom listu, br. 42/18)	Otvaranje računa, izvršavanje transakcija
Odluke o završnim računima budžeta opština	Fiskalni rizici, transferi lokalnim samoupravama, izvještavanje
Pravilnik o raspodjeli i korišćenju sredstava Egalizacionog fonda (zadnja izmjena i dopuna u Službenom listu, br. 50/12)	Godišnji transferi lokalnom nivou države (opštinama)
Odluka o raspodjeli sredstava Egalizacionog fonda ("Službeni list", br. 02/18, "Službeni list", br. 12/19)	Godišnji transferi lokalnom nivou države (opštinama)
Uredba o načinu i postupku izrade, usklađivanja i praćenja sprovođenja strateških dokumenata (zadnja izmjena i dopuna u Službenom listu, br. 13/18)	Strateško planiranje, mjerenje učinka, pružanje usluga
Pravilnik o načinu pripreme, sastavljanja i podnošenja finansijskih izvještaja nezavisnih regulatornih tijela, pravnih lica, akcionarskih društava i društava sa ograničenom odgovornošću u kojima država ili opštine imaju većinski udio u vlasništvu (zadnja izmjena i dopuna u Službenom listu, br. 35/10)	Finansijsko izvještavanje privrednih društava u većinskom vlasništvu države i ostalih pravnih lica u kojima država ima većinski udio u vlasništvu
Odluka o zaduživanju Crne Gore ("Službeni list", br. 18/18)	Postupci zaduživanja i planirane nove stavke portfolija
Srednjoročna strategija upravljanja dugom za period 2018-2020.	Okvir za upravljanje dugom i strateški kratkoročni i dugoročni ciljevi
Fiskalna strategija Crne Gore 2017 - 2020.	Ciljevi fiskalne politike za navedeni period
Uredba o načinu vođenja evidencije pokretnih i nepokretnih stvari i o popisu stvari u državnoj svojini ("Službeni list", br. 3/10 od 4. februara 2010. godine)	Vođenje evidencije i izvještavanje o državnoj imovini
Uredba o prodaji i davanju u zakup stvari u državnoj imovini ("Sl. list", br. 44/10, od 30. jula 2010. godine)	Način, postupak i uslovi prodaje i davanja u zakup državne imovine
Pravilnik o načinu sačinjavanja i podnošenja finansijskih izvještaja budžeta, državnih fondova i jedinica lokalne samouprave ("Službeni list", br. 20/14)	Način podnošenja kvartalnih i godišnjih finansijskih izvještaja
Interno uputstvo o radu državnog trezora ("Službeni list", br. 53/14; 72/15)	Postupci plaćanja
Poslovnik Skupštine Crne Gore (prečišćeni tekst, zadnja izmjena i dopuna "Službeni list", br. 52/2017)	Organizacija i način rada Skupštine Crne Gore, prava i dužnosti poslanika, postupci u Skupštini, odnos Skupštine i drugih organa
Uputstvo o radu državnog trezora ("Sl. list", br. 53/14, zadnja izmjena i dopuna 72/15)	Izvršenje budžeta, kontrola finansijskih transakcija, prikupljanja prihoda, likvidnost Konsolidovanog računa trezora, upravljanje domaćim i spoljnim dugom države kao i obrasci za Glavnu knjigu trezora
Pravilnik o jedinstvenoj klasifikaciji računa za budžet Crne Gore i budžete opština ("Službeni list", br. 20/14 i 56/14)	Kontni plan za ekonomsku i funkcionalnu klasifikaciju
Naredba o načinu uplate javnih prihoda ("Službeni list", br. 30/2018)	Računi na koje se vrši uplata državnih i lokalnih javnih prihoda, način uplate tih prihoda i izvještavanje

Izvor: Svjetska banka.

Okvir za unutrašnju kontrolu

Glavni zahtjevi za okvir unutrašnje kontrole u javnom sektoru Crne Gore utvrđeni su Zakonom o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru (2018). On uključuje odredbe koje se odnose na (i) odgovornost rukovodstva, (ii) upravljanje i sistem unutrašnjih kontrola, (iii) internu reviziju, (iv) sprečavanje i ublažavanje rizika od nepravilnosti i prevara, i (v) usklađivanje i koordinaciju sistema unutrašnjih kontrola. Specifični

modaliteti sprovođenja razrađeni su u brojnim podzakonskim aktima, metodologijama i priručnicima koje je izdalo MF. Novi zakon zadržava kontinuitet sa bivšim Zakonom o finansijskom upravljanju i kontroli (2012) u pogledu područja primjene, istovremeno uvodeći konkretnije zahtjeve za odgovornost i čuvanje resursa. Stare odredbe o internoj reviziji i centralnoj harmonizaciji i koordinaciji su dorađene da bi se uzelo u obzir dosadašnje ukupno iskustvo u primjeni. Okvir za unutrašnju kontrolu razvija se u kontekstu stalnih napora zemlje da ispuni ciljeve UJF i RJU koji se zasnivaju na programu pristupanja Crne Gore EU.

Svrha upravljanja i unutrašnje kontrole, kako je utvrđena u zakonu, odgovara definiciji u relevantnim međunarodnim standardima.¹³ Svrha okvira unutrašnje kontrole u Crnoj Gori je: (i) poboljšano donošenje odluka u sprovođenju poslovnih ciljeva subjekata; (ii) uredno, etično, ekonomično, efikasno i efektivno poslovanje; (iii) poštovanje mjerodavnih zakona i internih akata; (iv) odgovornost za rezultate; (v) pouzdano, cjelovito i blagovremeno finansijsko i drugo izvještavanje; i (vi) zaštita resursa od lošeg upravljanja, zloupotrebe i drugih nepravilnosti i prevara.¹⁴

Efikan sistem unutrašnje kontrole igra vitalnu ulogu tokom čitavog ciklusa UJF u pogledu reagovanja na rizike i pružanja razumnih garancija da aktivnosti ispunjavaju ciljeve kontrole. Implementacija je predviđena kroz pet međusobno povezanih komponenti zasnovanih na referentnom okviru Komiteta sponzorskih organizacija Tredvej komisije (COSO), odnosno kontrolno okruženje, procjena rizika, kontrolne aktivnosti, informisanje i komunikacija, i praćenje).¹⁵ Ostalo zakonodavstvo o upravljanju javnim finansijama koje pripremaju nadležni direktorati Ministarstva finansija (na primjer, u oblastima administriranja prihoda, računovodstva, nabavke, itd.) sve više odražava tražena načela i standarde unutrašnje kontrole. Zakonodavstvo u oblastima mimo upravljanja javnim finansijama (kao što su strateško planiranje, upravljanje ljudskim resursima (ULJR), etika i integritet) koje utiče na efikasnost unutrašnje kontrole se progresivno usklađuje sa načelima Evropskog administrativnog prostora i omogućava potpunu implementaciju unutrašnje kontrole u javnom sektoru.

Jasno su dodijeljene uloge u oblasti kreiranja i sprovođenja javne politike za okvir unutrašnje kontrole i uspostavljena je institucionalna struktura koja će podržati implementaciju. Direktor za centralnu harmonizaciju MF-a zadržava ukupnu odgovornost za formulisanje, koordinaciju i praćenje javne politike za okvir unutrašnje kontrole u javnom sektoru. Svakodnevna primjena okvira unutrašnje kontrole je na rukovodiocima institucija javnog sektora koji su odgovorni za uspostavljanje i razvoj učinkovite i srazmjerne unutrašnje kontrole koja osigurava usklađenost i sprovođenje aktivnosti, uključujući postizanje ciljeva institucije. Funkcionisanje rukovođenja, upravljanje rizicima i aranžmani unutrašnje kontrole podliježu preispitivanju od strane nezavisne, decentralizovane funkcije unutrašnje revizije koja je potrebna da bi se ispoštovao Međunarodni okvir profesionalne prakse (IPPF) Instituta unutrašnjih revizora (IIA). Direktor za centralnu harmonizaciju MF-a na godišnjem nivou izvještava o napretku u primjeni okvira unutrašnje kontrole, na osnovu samoprocjene institucija koje su zadužene za sprovođenje Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru. Detalji o efikasnosti okvira unutrašnje kontrole, zasnovani na nalazima dokumentovanim u Odjeljku 3 Izvještaja, dalje su razrađeni u Odjeljku 4.2 i Prilogu 2 u tekstu ispod.

2.4. Institucionalni okvir za upravljanje javnim finansijama

ZBFO prvenstveno definiše sastav javnog sektora. Prepoznaje centralni i lokalni nivo države, koji zajedno čine opšti nivo države. Centralni nivo uključuje budžetske potrošačke jedinice (prvi nivo i indirektni korisnici pod odgovarajućom jedinicom prvog nivoa), državne fondove (uključene su organizacije obaveznog socijalnog osiguranja) i samostalne subjekte koje je osnovala i finansira država. Kao što je spomenuto u Odjeljku 1.3,

¹³ INTOSAI GOV 9100. Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih institucija, *Smjernice za standarde unutrašnje kontrole za javni sektor*. (Beč: Generalni sekretarijat INTOSAI, 1992).

¹⁴ Član 10 stav 1 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru (2018).

¹⁵ Član 12 stav 1 Zakona o upravljanju i unutrašnjim kontrolama u javnom sektoru (2018).

javna preduzeća funkcionišu kao samostalna pravna lica i nijesu obuhvaćena ocjenom. Opština je primarni oblik lokalne samouprave, ali lokalni nivo uključuje i javna preduzeća koja su osnovale lokalne samouprave. Opštine su samostalne u izvršavanju svojih budžeta. One se finansiraju iz sopstvenih prihoda, prihoda utvrđenih zakonom, Egalizacionog fonda i državnog budžeta.

Tabela 2.6. Struktura javnog sektora (broj subjekata) 2018.

	Javni sektor				
	Podsektor države		Fondovi socijalne zaštite ¹⁶	Podsektor javnih preduzeća	
	Budžetska jedinica	Vanbudžetske jedinice		Javna nefinansijska preduzeća	Javna finansijska preduzeća ¹⁷
Centralno ¹⁸	477 ¹⁹	4 ²¹	Fondovi socijalne zaštite su definisani Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti i čine dio centralnog nivoa države	32 ²²	5 ²³
Niži stub(ovi) lokalnog nivoa	24 ²⁰	Nema podataka		195	0

Izvor: Svjetska banka.

Tabela 2.7. Finansijska struktura centralnog nivoa države – budžetske procjene za 2018. godinu (€, milioni)

Godina	Centralni nivo države			
	Budžetska jedinica	Vanbudžetske jedinice (sa IRF-om)	Fondovi socijalne zaštite	Ukupni zbirni iznos
Prihodi	1.026,9	15,9	691,3	1.734,1
Rashodi	1.244,6	9,8	691,3	1.945,7
Transferi na (-) i sa (+) drugih jedinica opšteg nivoa države	- 5,6	NP	NP	- 5,6
Obaveze ²⁴	NP	NP	NP	NP
Finansijska imovina ²⁵	NP	NP	NP	NP
Nefinansijska imovina ²⁶	NP	NP	NP	NP

Izvor: Godišnji zakon o budžetu, finansijski planovi regulatornih agencija i fondova socijalne zaštite.

¹⁶ U zavisnosti od aranžmana za finansiranje i kontrolu upravljanja, fond socijalne zaštite je subjekat javnog sektora koji može da predstavlja dio određenog nivoa države ili se može klasifikovati kao zasebni podsektor sektora države (Priručnik za statistiku državnih finansija (GFSM) za 2014. godinu, paragraf 2.78).

¹⁷ Investiciono-razvojni fond je osnovan kao javno finansijsko preduzeće, ali spada pod definiciju vanbudžetske jedinice prema Priručniku za statistiku državnih finansija (GFSM) za 2014. godinu i kao takav se uzima u svrhu Tabela 2.7, 2.8 i PI-6.

¹⁸ "Budžetski centralni nivo države" obuhvata sve subjekte centralnog nivoa države uključene u budžet centralnog nivoa države.

¹⁹ Uključuje potrošačke jedinice prvog nivoa, javne obrazovne ustanove, javne zdravstvene ustanove i javne institucije pod Ministarstvom rada.

²⁰ Postoje 24 lokalne samouprave (PI 10.2).

²¹ Regulatorne agencije su Agencija za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost, Agencija za elektronske medije, Agencija za lijekove i medicinska sredstva i Regulatorna agencija za energetiku.

²² 13 je u potpunom vlasništvu centralnog nivoa države, dok kod 19 subjekata većinski udio u vlasništvu ima centralni nivo države.

²³ Centralna banka, Investiciono-razvojni fond, Agencija za nadzor osiguranja, Komisija za hartije od vrijednosti i Centralna depozitarna agencija.

²⁴ Zbog računovodstva na gotovinskoj osnovi, obaveze nijesu uključene u budžet, dok je izvještaj o neizmirenim obavezama uključen u završni račun (finansijski izvještaji).

²⁵ Zbog računovodstva na gotovinskoj osnovi, finansijska sredstva nijesu uključena u budžet, niti su iskazana u završnom računu.

²⁶ Zbog računovodstva na gotovinskoj osnovi, nefinansijska sredstva nijesu uključena u budžet, niti su iskazana u završnom računu.

Tabela 2.8. Finansijska struktura centralnog nivoa države - stvarni izdaci 2018. (€, milioni)

Godina	Centralni nivo države			
	Budžetska jedinica	Vanbudžetske jedinice (sa IRF-om)	Fondovi socijalne zaštite	Ukupni zbirni iznos
Prihodi	1.017,9	15,9	690,1	1.723,9
Rashodi	1.241,1	9,8	690,1	1.941,0
Transferi na (-) i sa (+) drugih jedinica opšteg nivoa države	- 5,6	NP	NP	- 5,6
Obaveze	82,1 ²⁷	225.0 ²⁸	NP ²⁹	307,1
Finansijska imovina	NP	NP	NP	NP
Nefinansijska imovina	NP	NP	NP	NP

Izvor: Predlog Zakona o završnom računu budžeta, finansijski izvještaji regulatornih agencija i fondova socijalne zaštite.

Institucionalna postavka za upravljanje javnim finansijama daje MF centralne funkcije u upravljanju javnim finansijama. MF je organizovano kroz jedanaest direktorata kao organizacionih jedinica najvišeg nivoa, koje su odgovorne za ključne tematske oblasti. Direktori rukovode direktoratima i podnose izvještaje o radu državnim sekretarima (tri u vrijeme vršenja ocjene) i ministru. Postoje dodatne direkcije / jedinice zadužene za funkcije podrške. Odgovornosti direktorata za neke ključne funkcije upravljanja javnim finansijama opisane su u nastavku.

- *Direktorat za budžet* je zadužen za postupak pripreme budžeta, u koordinaciji sa potrošačkim jedinicama (budžetski korisnici). Izdaje budžetski cirkular, vrši analize i daje povratne informacije o budžetima koje predlažu potrošačke jedinice u cilju pripreme konačnog predloga godišnjih zakona o budžetu. Direktorat ima jedinicu koja je odgovorna za zakonodavni okvir i praćenje implementacije u vezi sa kapitalnim investicijama. Direktorat priprema i izdaje Smjernice makroekonomske i fiskalne politike, koje uključuju srednjeročne gornje granice rashoda za budžetsku godinu i dvije naredne godine. U 2019. godini je takođe preuzeo funkciju planiranja prihoda, što je prethodno bilo zaduženje Direktorata za ekonomsku politiku i razvoj.
- *Direktoratu za državni trezor* su dodijeljeni zadaci upravljanja gotovinom, izvršenja budžeta, računovodstva, finansijskog izvještavanja i upravljanja dugom. Izvršenje budžeta vrši se putem konsolidovanog računa trezora i Direktorat koristi SAP sistem kao svoj informacioni sistem za finansijsko upravljanje (FMIS). Upravlja procesom izrade Strategije upravljanja dugom.
- *Direktorat za poreski i carinski sistem* zadužen je za pripremu zakonodavstva i drugih regulatornih akata koji se odnose na administriranje prihoda i kreiranje dohodovne politike i sprovođenje drugostepenih postupaka na osnovu žalbi poreskih obveznika.
- *Direktorat za centralnu harmonizaciju* je odgovoran za pripremu zakonodavstva; izradu metodoloških uputstava, standarda i priručnika; pripremu i izvođenje programa obuke (uključujući sertifikaciju i kontinuirani profesionalni razvoj); vršenje pregleda kvaliteta; koordinaciju; saradnju sa profesionalnim organizacijama; kreiranje neophodnih registara za finansijsko upravljanje i kontrolu i internu reviziju. Pored zakonodavnog i metodološkog okvira, Direktorat takođe izrađuje Programski dokument o unutrašnjoj finansijskoj kontroli u javnom sektoru, koji je bio u pripremi u vrijeme vršenja ocjene.
- *Direktorat za ekonomsku politiku i razvoj* analizira makroekonomske parametre i predlaže mjere ekonomske i razvojne politike. Prognoze koje se odnose na ključne makroekonomske indikatore

²⁷ Kako Crna Gora primjenjuje prakse računovodstva na gotovinskoj osnovi, obaveze se približno određuju kroz brojku ukupnih zaostalih obaveza CG, kako je navedeno u Predlogu Zakona o završnom računu budžeta Crne Gore za 2018. godinu. Ovaj podatak uključuje 34,5 miliona eura neisplaćenih penzija za decembar 2018. koje dospijevaju u januaru 2019. godine.

²⁸ Ova brojka uključuje dugoročne i kratkoročne obaveze Investiciono-razvojnog fonda. Ostale vanbudžetske jedinice vode svoje računovodstvene evidencije na gotovinskoj osnovi.

²⁹ Zaostale obaveze iskazuju se kao bruto brojke po vrsti rashoda, bez pozivanja na određene institucije (to jest, na djelove centralnog nivoa države).

uključene su u godišnju budžetsku dokumentaciju, Fiskalnu strategiju i Smjernice ekonomske i fiskalne politike. Planiranje prihoda u okviru procesa pripreme budžeta takođe je bila jedna od funkcija u nadležnosti Direktorata tokom prethodnih godina; međutim, 2019. godine je prenesena na Direktorat za budžet.

- *Direktorat za politiku javnih nabavki* odgovoran je za politiku nabavki i usklađivanje zakonodavstva sa pravom EU, implementaciju sistema nabavki, edukaciju o javnim nabavkama, upravljanje portalom javnih nabavki i objavljivanje planova nabavki budžetskih korisnika. Direktorat je nedavno osnovan u ovom obliku, a naslijedio je funkcije Uprave za javne nabavke (UJN), koja je prestala da postoji u januaru 2019. godine. Postoji i nezavisna Državna komisija za kontrolu postupaka javnih nabavki koja rješava žalbe u postupku javnih nabavki.
- *Direktorat za finansiranje i ugovaranje sredstava EU pomoći (CFCU)* je dio decentralizovanog sistema za implementaciju pretprijetnih fondova EU. MF vrši niz dodatnih funkcija u okviru akreditovanog sistema indirektnog upravljanja za implementaciju pretprijetne pomoći EU (kao što su Nacionalni službenik za ovjeravanje, Nacionalni fond, Služba za koordinaciju borbe protiv prevara), a unutar ministarstva takođe postoji i posebna Jedinica za EU integraciju.
- *Direktorat za lokalnu samoupravu i privredna društva u većinskom vlasništvu države* učestvuje u kreiranju politika vezanih za lokalne samouprave i privredna društva u većinskom vlasništvu države i analizira potrošnju na nivou lokalne uprave i učinke javnih preduzeća.
- *Direktorat za imovinsko pravne poslove*, između ostalih odgovornosti, kreira javne politike vezane za državnu imovinu i nefinansijsku imovinu. Uprava za imovinu, koja je zaseban subjekt, pod Ministarstvom finansija, odgovorna je za kreiranje registra nefinansijske imovine, koji je još u ranim fazama implementacije.
- *Direktorat za finansijski sistem* zadužen je za kreiranje odgovarajućeg pravnog i operativnog okruženja za razvoj finansijskog sektora.

DRI je ovlašćena Ustavom i zakonom za vršenje funkcije eksterne revizije u vezi sa korišćenjem javnih sredstava. DRI je nadležna za vršenje revizija usklađenosti, finansijsku i reviziju rada subjekata koji se finansiraju iz budžeta ili drugim sredstvima državne podrške i za upravljanje državnom imovinom koju je osnovala država ili je u većinskom vlasništvu države. To uključuje i centralni i lokalni nivo države, kao i privredna društva u većinskom vlasništvu države. DRI takođe vrši stručni pregled postizanja fiskalnih ciljeva. DRI je organizovana po kolegijalnom modelu, a njome upravlja petoročlani Senat. Predsjednika Senata bira Skupština među tih pet članova na mandat od devet godina, ne može biti ponovo biran, dok se ostali članovi Senata biraju na neodređeno vrijeme.

Centralna tačka za usklađivanje i koordinaciju reforme unutrašnje kontrole u javnom sektoru je DCH Ministarstva finansija. Pored DCH Ministarstva finansija i DRI, dodatni akteri u ukupnom okviru odgovornosti uključuju skupštinski nadzor, druge direktorate MF (prevažodno za budžet i državni trezor), Agenciju za sprečavanje korupcije (za etičnost i integritet), Sekretarijat vlade (za kreiranje javnih politika i izradu strategija) i Upravu za kadrove (UzK) (za razvoj ljudskih kapaciteta).

Iako MF zadržava ulogu praćenja i koordinacije u razvoju okvira za unutrašnje kontrole, rukovodioci subjekata snose odgovornost za uspostavljanje i upravljanje okvirom u svakodnevnom poslovanju. Slijeden je analogni decentralizovani model prilikom uspostavljanja funkcije interne revizije na opštem nivou države. Istovremeno, važne kontrolne aktivnosti u fazi izvršenja budžeta ugrađene su u FMIS Ministarstva finansija i ostaju centralizovane kod Direktorata za državni trezor MF-a. Efikasnost ukupnog okvira za unutrašnju kontrolu u Crnoj Gori, zasnovana na dokazanim nalazima iz Odjeljka 3, procijenjena je u Odjeljku 4.2 ovog Izvještaja.

Potrošačke jedinice zadržavaju aktivnu ulogu u ciklusu upravljanja javnim finansijama. Direktorat za budžet Ministarstva finansija daje uputstva za pripremu predloga budžeta od strane potrošačkih jedinica, koja uključuju ograničenja/gornje granice rashoda. Potrošačke jedinice pripremaju i dostavljaju predloge budžeta MF-u, koji zatim na osnovu dostavljenih predloga dovršava pripremu Zakona o budžetu. Kapitalni budžet obrađuje se odvojeno od tekućeg budžeta. Potrošačke jedinice identifikuju i predlažu projekte kapitalnog ulaganja za kapitalni budžet. U pogledu izvršenja budžeta, potrošačke jedinice zadržavaju odgovornost za izvršavanje odobrenih izdataka, verifikaciju i ispunjavanje zahtjeva za plaćanje. Potrošačke jedinice odgovorne su za izvršenje svojih budžeta u okviru svojih budžetskih izdvajanja. Potrošačke jedinice prvog nivoa prikupljaju i objedinjuju i predloge budžeta i izvještaje o izvršenju budžeta od institucija koje su pod njihovom nadležnošću.

Odgovornost za izvršenje kapitalnog budžeta snose Uprava za saobraćaj i Uprava javnih radova. Resorna ministarstva identifikuju i predlažu projekte u saradnji sa upravama, koji se potom podnose Komisiji za utvrđivanje liste prioriteta kapitalnih projekata. Prema zakonskim aktima, Komisija treba da rangira i bira kapitalne projekte, koje sprovode direktorati. Direktorati najmanje kvartalno izvještavaju o sprovođenju projekata vladi, Ministarstvu finansija i odnosnim resornim ministarstvima.

Opštom politikom prihoda upravlja Direktorat za poreski i carinski sistem Ministarstva finansija, dok PU i UC prikupljaju sve glavne poreske prihode i upravljaju istima. To uključuje PDV, porez na dobit pravnih lica, porez na dohodak fizičkih lica, obavezne doprinose za socijalno i zdravstveno osiguranje, carine i akcize. Dvije agencije za naplatu prihoda zajedno prikupe preko 90% prikupljenih prihoda u CG, uključujući poreske prihode i doprinose za obavezno socijalno osiguranje. Ograničeni broj drugih subjekata ima nadležnost da prikuplja većinu neporeskih prihoda koji se prikupljaju u obliku taksi i naknada.

Tabela 2.9: Podjela ključnih funkcija i procesa u oblasti upravljanja javnim finansijama

<i>Funkcija / proces UJF</i>	<i>Odgovorni subjekti</i>
Priprema budžeta (uključujući srednjeročni budžetski okvir i fiskalnu strategiju)	Direktorat za budžet Ministarstva finansija sa inputima potrošačkih jedinica
Izvršenje budžeta (uključujući kontrolu trošenja budžetskih sredstava)	Potrošačke jedinice upravljaju odobrenim budžetima, Direktorat državnog trezora Ministarstva finansija upravlja sistemom izvršenja budžeta. Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija propisuje zahtjeve a potrošačke jedinice sprovode i razvijaju okvir interne kontrole
Praćenje fiskalnog rizika	MF- Direktorat za lokalnu samoupravu i privredna društva u većinskom vlasništvu države
Upravljanje javnim investicijama	PU, Uprava javnih radova, potrošačke jedinice, Direktorat za budžet Ministarstva finansija (politika)
Upravljanje javnom imovinom	Potrošačke jedinice, Uprava za imovinu, Direktorat za imovinsko - pravne poslove MF-a (politika)
Upravljanje dugom	Direktorat državnog trezora MF-a
Administriranje prihoda	PU i CU (administriranje prihoda), Direktorat za poreski i carinski sistem MF-a (politika prihoda i drugostepeni žalbeni postupak)
Upravljanje platnim spiskom	Direktorat za budžet Ministarstva finansija za one koji su uključeni u centralizovani sistem, individualne potrošačke jedinice za većinu osoblja finansiranog iz budžeta CG
Javne nabavke	Direktorat za politiku javnih nabavki MF-a, potrošačke jedinice, DKKPJN
Interna revizija	Potrošačke jedinice, Direktorat za centralnu harmonizaciju MF-a (politika i metodologija)
Računovodstvo i finansijsko izvještavanje	Potrošačke jedinice, Direktorat državnog trezora MF-a (za konsolidovane izvještaje državnih organa)
Eksterna revizija	DRI
Nadzor i kontrola	Odbor za ekonomiju, finansije i budžet i Skupština

Izvor: Svjetska banka.

2.5. Ostale ključne karakteristike upravljanja javnim finansijama i njegovog okruženja

Crna Gora ima umjereno centralizovani sistem upravljanja javnim finansijama, u kojem centralno mjesto pripada MF-u. Ministarstvo finansija vodi proces pripreme budžeta, srednjeročnog planiranja i razvoja fiskalne politike, na osnovu inputa i predloga potrošačkih jedinica. Sistem izvršenja budžeta centralizovan je u Trezoru Ministarstva finansija, dok potrošačke jedinice imaju pristup sistemu izvršenja budžeta i upravljaju svojim budžetima. Budžet se izvršava putem konsolidovanog računa trezora (KRT), koji se nalazi u CBCG i dobro funkcioniše. KRT konsoliduje budžetska sredstva i to je kamen temeljac sistema izvršenja budžeta u pogledu protoka sredstava. Sav prihod se prikuplja putem KRT-a, osim prihoda iz sopstvenih izvora koji generišu određene potrošačke jedinice. Ne postoji uspostavljeni mehanizam ili zakonske odredbe za učešće javnosti u upravljanju budžetom, a o nacrtu godišnjeg zakona o budžetu ne organizuje se obavezna javna rasprava, koja je inače obavezna za sve nacрте zakona.

Potrošačke jedinice odgovorne su za izvršenje u skladu sa odobrenim budžetom. Direktni korisnici budžeta (tj, potrošačke jedinice prvog nivoa) od 2014. godine imaju pristup sistemu za izvršenje budžeta kojim upravlja Trezor; to još nije slučaj sa indirektnim korisnicima (kao što su javne ustanove). Trezor priprema konsolidovane finansijske izvještaje centralnog nivoa države, zahvaljujući inputima koji se prikupljaju izvještavanjem potrošačkih jedinica.

Državni fondovi su u potpunosti integrisani u budžet CG, a obim vanbudžetskih aktivnosti je nizak. Državni fondovi su Fond za penzijsko i invalidsko osiguranje, Fond zdravstvenog osiguranja, Zavod za zapošljavanje i Fond obeštećenja kako je predviđeno Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti, kao i svi dodatni fondovi koji bi se mogli uspostaviti. Investiciono-razvojni fond i četiri regulatorne agencije (pogledati Odjeljak 3, PI-6) nijesu dio državnog budžeta, iako njima upravlja i djelimično ih finansira vlada, pa stoga predstavljaju vanbudžetske jedinice. Osim doprinosa za socijalno osiguranje, ne postoje namjenski prihodi koji bi bili namijenjeni ili unaprijed određeni za posebne svrhe i upotrebu.

Postoje funkcionalni mehanizmi za vanjski nadzor i kontrolu. DRI je glavna institucija koja vrši ex-post ispitivanje tačnosti finansijskih i budžetskih izvještaja, usklađenosti sa zakonodavstvom i, u određenoj mjeri, učinka državnih organa. Skupštinski nadzor vrše Odbor za ekonomiju, finansije i budžet i skupština.

Postoji nekoliko tekućih reformi UJF koje su vođene statusom zemlje kandidata za EU i aktivno zahtijevaju usklađivanje sa pravnom tekovinom EU i standardima najbolje prakse. Odgovarajuća pregovaračka poglavlja koja imaju direktni uticaj na UJF uključuju Poglavlje 5: Javne nabavke, Poglavlje 16: Oporezivanje, Poglavlje 17: Ekonomska i monetarna politika, Poglavlje 29: Carinska unija, Poglavlje 32: Finansijska kontrola i Poglavlje 33: Finansijske i budžetske odredbe.³⁰ Program pristupanja EU takođe je usmjeravao reformu javne uprave u pogledu usklađivanja sa načelima i zahtjevima Evropskog administrativnog prostora. U prilog reformama vezanim za pristupanje, zemlja je ispunila uslove za dodjelu sredstava u iznosu od 279,1 miliona EUR u okviru Instrumenta za pretprijetnu pomoć (IPA) II za period 2014-2020. godine u osam prioritarnih sektora. U okviru decentralizovanog sistema upravljanja za IPA, MF obavlja brojne bitne funkcije za implementaciju pomoći EU (pogledati takođe Odjeljak 2.4 u tekstu iznad), a reviziju ovih aktivnosti vrši Revizorsko tijelo, spoljni revizor, nezavisan od sistema, koji za svoj rad odgovara Evropskoj komisiji.

³⁰ Od 35 pregovaračkih poglavlja o članstvu, EU i Crna Gora su u maja 2019. otvorile 33 (a privremeno su zatvorena tri) poglavlja. U toku su pregovori za svih pet naznačenih poglavlja, uključujući Poglavlje 5, koje je posljednje otvoreno u ocjenjivanom periodu (2018).

3. OCJENA UČINKA U UPRAVLJANJU JAVNIM FINANSIJAMA

3.1 PRVI STUB: Pouzdanost budžeta

PI-1 Ostvarenje ukupnih rashoda

Ovaj indikator mjeri koliko ostvarenje ukupnih budžetskih rashoda odražava prvobitno odobrene iznose, onako kako su definisani u vladinoj budžetskoj dokumentaciji i fiskalnim izvještajima (vidjeti tabele u nastavku). Obuhvaćen je budžetski centralni nivo države (BCG). Ocjena se zasniva na budžetskim i stvarnim rashodima u fiskalnim godinama 2016, 2017. i 2018. Detaljni proračuni su sadržani u Prilogu 5.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-1

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-1 Ostvarenje ukupnih rashoda	B	
1.1. Ostvarenje ukupnih rashoda	B	Ostvarenje ukupnih rashoda iznosilo je 93,6 procenata u 2016, 101 procenat u 2017. i 105,1 procenata u 2018.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 1.1. Ostvarenje ukupnih rashoda

Ostvarenje agregatnih rashoda 2016-2018.

Ukupni budžet i stvarni rashodi (u milionima €)			
	2016	2017	2018
Budžet	1732,4	1785,4	1822,4
Stvarni	1622,0	1803,1	1914,9
Odstupanje (procenat)	-6,4	1	5.1
Ostvarenje (procenat)	93,6	101	105,1

Izvor: Godišnji zakoni o budžetu (2016-18), revidovani nacrti zakona o završnom računu budžeta (2016-17) i nerevidovani nacrt Zakona o završnom računu budžeta za 2018.

Apsolutno odstupanje stvarnih budžetskih rashoda u odnosu na odobrene rashode u tri posljednje završene fiskalne godine (2016, 2017 i 2018) kretalo se od 1 do 6,4 procenta. To znači da se ostvarenje budžeta za te godine kreće od 93,6 do 105,1 procenat.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je B.

PI-2 Ostvarenje strukture rashoda

Ovaj indikator mjeri koliko su preusmjeravanja po glavnim budžetskim kategorijama tokom izvršenja doprinijela varijansi u strukturi rashoda. Obuhvaćen je budžetski centralni nivo države. Period koji podliježe ocjeni odnosi se na fiskalne godine 2016, 2017. i 2018. Podaci i proračuni za ovaj indikator sadržani su u Prilogu 5.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-2

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-2 Ostvarenje strukture rashoda	B+	Metod ocjenjivanja M1 (WL)
2.1. Ostvarenje strukture rashoda po funkciji	B	Varijansa u strukturi rashoda po funkcijama bila je ispod 10 procenata u dvije od tri posljednje godine: 27,3 procenata u 2016, 4,3 procenta u 2017. i 7 procenata u 2018.
2.2. Ostvarenje strukture rashoda po ekonomskom tipu	B	Varijansa u strukturi rashoda po ekonomskoj klasifikaciji bila je ispod 10 procenata u dvije od tri posljednje godine: 13,8 procenata u 2016, 5,9 procenata u 2017. i 4,3 procenta u 2018.
2.3. Rashodi iz budžetske rezerve	A	Stvarni rashodi iz budžetske rezerve iznosili su u prosjeku 1,2 procenta tokom tri posljednje završene fiskalne godine (2016-18).

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 2.1. Ostvarenje strukture rashoda po funkciji

Ova dimenzija mjeri razliku između prvobitno odobrenog budžeta i ostvarenja strukture rashoda na kraju godine kad je u pitanju struktura rashoda, po funkcionalnoj klasifikaciji, tokom posljednje tri godine, bez stavki iz budžetske rezerve i kamata na dug.

Varijansa u strukturi rashoda po funkciji 2016-2018 (u procentima)

	2016.	2017.	2018.
Varijansa strukture	27,3	4,3	7,0

Izvor: Godišnji zakoni o budžetu (2016-18), revidovani predlozi zakona o završnom računu budžeta (2016-17) i nerevidovani Predlog zakona o završnom računu budžeta za 2018.

Varijansa u ostvarenju strukture rashoda po funkciji iznosila je 4,3 procenta odnosno 7 procenata u fiskalnim godinama 2017. i 2018. Varijansa u 2016. bila je znatno veća i iznosila je 27,3 procenta. To se u velikoj mjeri moglo pripisati varijansi u funkcionalnoj grupi 4 (Ekonomski poslovi), ili, preciznije, razlici između budžetiranih i stvarnih rashoda za projekat izgradnje autoputa Bar-Boljare, koji je budžetiran u sklopu ove funkcije. Rashodi budžetirani za 2016. realizovani su u toku 2017. U pitanju je najveća kapitalna investicija u istoriji Crne Gore. Procijenjena vrijednost dionice autoputa čija je izgradnja u toku u vrijeme ove ocjene (dionica Smokovac-Uvač-Mateševu) iznosi 809,6 miliona eura. Znatna izvor varijanse u 2016. bila je i funkcionalna kategorija Zdravstvo, sa apsolutnim odstupanjem za tu godinu od preko 65 miliona eura (ili 38 procenata).

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je B.

Dimenzija 2.2. Ostvarenje strukture rashoda po ekonomskom tipu

Ova dimenzija mjeri razliku između prvobitno odobrenog budžeta i ostvarenja na kraju godine u strukturi rashoda po ekonomskoj klasifikaciji tokom tri posljednje godine, uključujući kamatu na dug, ali ne uključujući stavke iz budžetske rezerve.

Varijansa u strukturi rashoda po ekonomskom tipu (u procentima)

	2016.	2017.	2018.
Varijansa u strukturi	13,8	5,9	4,3

Izvor: Godišnji zakoni o budžetu (2016-18), revidovani predlozi zakona o završnom računu budžeta (2016-17) i nerevidovani Predlog zakona o završnom računu budžeta za 2018.

Varijansa u strukturi rashoda po ekonomskoj klasifikaciji³¹ bila je 13,8 procenata u 2016, 5,9 procenata u 2017. i 4,3 procenta u 2018. Slično kao kod PI-2.1, razlog za veliku varijansu izmjerenu u 2016. bilo je nepoklapanje između budžetiranih i stvarnih rashoda za projekte kapitalnih investicija, naročito za projekat izgradnje autoputa Bar-Boljare, koji je učestvovao u ukupnoj varijansi sa skoro 50 procenata.

U prosjeku, najveća varijansa u periodu 2016-2018. bila je kod "Dotacija" i "Subvencija", naročito u 2016, kada je varijansa bila najveća. Međutim, kako apsolutno odstupanje ostvarenja u ovim klasifikacijama nije bilo veliko, nije se negativno odrazilo na ukupnu varijansu.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je B.

Dimenzija 2.3. Rashodi iz budžetske rezerve

Ova dimenzija mjeri prosječni iznos rashoda koji su plaćeni iz rezerve tokom poslednje tri završene fiskalne godine.

Udio sredstava iz rezerve u stvarnim rashodima (u procentima)

	2016.	2017.	2018.
Udio sredstava iz rezerve (godišnje)	1,1	1,1	1,3
Udio sredstava iz rezerve (prosjeck)	1,2		

Izvor: Godišnji zakoni o budžetu (2016-18), revidovani nacrti zakona o završnom računu budžeta (2016-17) i nerevidovani nacrti Zakona o završnom računu budžeta za 2018.

Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti prepoznaje tekuću i stalnu budžetsku rezervu (rezervu za nepredviđene troškove). Sredstva budžetirana u sklopu svake od ovih kategorija troše se na osnovu odluke Ministarstva finansija, uz odobrenje Vlade Crne Gore. Zakon propisuje da se tekuća rezerva može koristiti za nedovoljno finansirane stavke budžeta, dok je glavna svrha stalne rezerve finansiranje hitnih i nepredviđenih izdataka. Stalna rezerva nije budžetirana u fiskalnim godinama 2016. i 2017, dok je u 2018. iznosila 0,6 miliona eura. Rashodi iz tekuće budžetske rezerve iznosili su u prosjeku 20,8 miliona eura u periodu 2016–2018.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

PI-3 Ostvarenje prihoda

Ovaj indikator mjeri promjenu u prihodima između prvobitno odobrenog budžeta i ostvarenja na kraju godine. Ocjena se zasniva na budžetskim i stvarnim prihodima za fiskalne godine 2016, 2017. i 2018. Obuhvaćen je budžetski centralni nivo države. Proračuni i podaci za ovaj indikator sadržani su u Prilogu 5.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-3

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-3 Ostvarenje prihoda	B+	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
3.1. Ostvarenje agregatnih prihoda	A	Stvarni prihodi kretali su se od 100,9 do 102,2 procenta tokom poslednje tri završene fiskalne godine.
3.2. Ostvarenje strukture prihoda	B	Varijansa u strukturi prihoda bila je 10,7 procenata u 2016, 3,7 procenata u 2017. i 5,8 procenata u 2018.

Izvor: Svjetska banka.

³¹ Ekonomska i funkcionalna klasifikacija budžeta centralnog i lokalnog nivoa države u Crnoj Gori propisane su u Pravilniku o jedinstvenoj klasifikaciji računa za budžet Crne Gore i budžete opština (Službeni list, 72/16).

Dimenzija 3.1. Ostvarenje agregatnih prihoda

Ova dimenzija mjeri koliko ostvarenje prihoda odstupa od prvobitno odobrenog budžeta.

Ukupno odstupanje prihoda po godinama 2016-2018 (u procentima)

	2016.	2017.	2018.
Odstupanje prihoda	102,0	100,9	102,2

Izvor: Godišnji zakoni o budžetu (2016-18), revidovani predlozi zakona o završnom računu budžeta (2016-17) i nerevidovani Predlog zakona o završnom računu budžeta za 2018.

Ukupni stvarni prihodi su odstupali od prihoda predviđenih u godišnjim zakonima o budžetu za 2 procenta u 2016, 0,9 procenata u 2017. i 2,2 procenta u 2018. Varijansi su najviše doprinijele, između ostalog, sitnije prihodne stavke kao što su dotacije i porezi na nepokretnosti.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 3.2. Ostvarenje strukture prihoda

Ova dimenzija mjeri varijansu u strukturi prihoda tokom poslednje tri završene fiskalne godine. Ovom dimenzijom nastoji se da se prikaže tačnost prognoza o strukturi prihoda i sposobnosti vlade da ubira planirane iznose za svaku kategoriju prihoda.

Varijansa u strukturi prihoda 2016-2018 (u procentima)

	2016.	2017.	2018.
Varijansa u strukturi	10,7	3,7	5,8

Izvor: Godišnji zakoni o budžetu (2016-18), revidovani nacrti zakona o završnom računu budžeta (2016-17) i nerevidovani nacrt Zakona o završnom računu budžeta za 2018.

Varijansa u strukturi prihoda iznosila je 10,7 procenata u 2016, 3,7 procenata u 2017. i 5,8 procenata u 2018. Razlog za veliko odstupanje u 2016. je to što je objedinjena vrijednost primitaka u kategoriji „porezi na robe i usluge“ bila veća nego što je bilo planirano Zakonom o budžetu. Njihovo apsolutno odstupanje iznosilo je oko 55 miliona eura, što je značajno povećalo ukupnu varijansu za tu godinu. Odstupanje primitaka iz kategorije „porezi na robe i usluge“ u odnosu na ono što je bilo planirano Zakonom o budžetu (46,4 miliona eura) predstavljalo je i razlog koji stoji iza varijanse u prihodima koja prevazilazi limit od 5 procenata u 2018.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je B.

3.2 DRUGI STUB: Transparentnost javnih finansija

PI-4 Budžetska klasifikacija

Ovaj indikator ocjenjuje u kojoj mjeri je vladina klasifikacija budžeta i računa usklađena sa međunarodnim standardima. Vremenski period na koji se odnosi je poslednja završena fiskalna godina. Obuhvaćen je budžet centralnog nivoa države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-4

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-4 Budžetska klasifikacija	A	
4.1. Budžetska klasifikacija	A	Formulacija budžeta, izvršenje i izvještavanje se zasnivaju na organizacionoj, ekonomskoj, funkcionalnoj, programskoj i projektnoj klasifikaciji, uz korišćenje propisanog Kontnog plana, što može produkovati informacije uporedive sa standardima za statistiku državnih finansija (GFS)/klasifikaciju funkcija države (COFOG).

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 4.1. Budžetska klasifikacija

Budžetsko računovodstvo u Crnoj Gori služi se gotovinskom osnovom, što znači da se primici i plaćanja evidentiraju onda kada nastanu. Dodatni podaci o imovini i obavezama su ograničeni, a u svrhu pružanja uvida se priprema samo izvještaj o neizmirenim obavezama. Prema Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti i Pravilniku o jedinstvenoj klasifikaciji budžeta, vanbudžetskih sredstava i opštinskih računa, planiranje i izvršenje budžeta i izvještavanje se vrše prema organizacionoj, ekonomskoj, funkcionalnoj, programskoj i projektnoj klasifikaciji. Klasifikacija budžetskih primitaka i izdataka je najvećim dijelom usaglašena sa GFS 2014, s obzirom na to da se podaci prikupljaju na gotovinskoj osnovi, kao i sa COFOG klasifikacijom. Sve potrošačke jedinice od 2011. imaju podjelu na programe, koja odgovara pod-funkcijama po COFOG-u.

Zakon o budžetu iz 2018. i Predlog zakona o završnom računu budžeta za 2018. (godišnji vladini finansijski izvještaji) daju podjelu budžeta prema organizacionoj, ekonomskoj, funkcionalnoj (u skladu sa COFOG-om) i programskoj klasifikaciji, s obzirom da se tekući rashodi dijele po programskim strukturama svih korisnika budžeta, dok se kapitalni budžet planira i izvršava prema projektnoj klasifikaciji. Ubiranje prihoda i plaćanje vrše se preko konsolidovanog računa trezora i evidentiraju u SAP sistemu u skladu sa definisanom klasifikacijom. Stoga se može konstatovati da se planiranje i izvršenje budžeta i izvještavanje vrše u skladu sa jednoobraznom grupom klasifikacija propisanih zakonom i opisanih u prethodnom tekstu.

Ekonomska klasifikacija se razlikuje od GFS u sljedećim aspektima: 1) prihodi od prodaje imovine se evidentiraju kao finansiranje, a ne kao ukupni prihodi i 2) sredstva od otplate kredita i prenesena sredstva iz prethodnih godina se evidentiraju kao prihodi, a ne kao ispravke vrijednosti prilikom saldiranja izdataka i neto kredita. Da zaključimo – postoji ukupna usklađenost sa COFOG standardima i u većini djelova sa GFS 2014, te su stoga klasifikacije koje se primjenjuju ili usklađene sa standardima GFS/COFOG ili produkuju dokumentaciju koja je uporediva sa tim standardima.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, formulacija i izvršenje budžeta i izvještavanje produkuju dokumentaciju koja je uporediva sa standardima GFS/COFOG i ocjena za ovu dimenziju je A.

PI-5 Budžetska dokumentacija

Ovaj indikator ocjenjuje sveobuhvatnost informacija koje pruža dokumentacija o godišnjem budžetu (vladini predloženi budžeti za narednu fiskalnu godinu sa pratećim dokumentima) koja se dostavlja zakonodavnoj vlasti za potrebe kontrole i odobrenja. Vremenski period za ovaj indikator je poslednji budžet koji je dostavljen zakonodavnoj vlasti (2019), a obuhvaćen je budžetski centralni nivo države. Skup dokumenata koje dostavlja izvršna vlast trebalo bi da omogući sticanje potpune slike o fiskalnim prognozama centralnog nivoa države, predlozima budžeta i ostvarenju u tekućoj i prethodnim fiskalnim godinama. Ocjena obuhvata četiri osnovna elementa fiskalnih informacija koje se smatraju najvažnijim kako bi se zakonodavnoj vlasti i drugim donosiocima odluka o budžetu omogućilo da razumiju vladinu fiskalnu poziciju. Smatra se da dobru praksu predstavlja i osam dodatnih elemenata budžetske dokumentacije.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-5

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-5 Budžetska dokumentacija	B	
5.1. Budžetska dokumentacija	B	Ispunjeno je 8 od 12 elemenata koje zahtijeva ovaj indikator, uključujući četiri osnovna elementa.

Izvor: Svjetska banka.

Elementi obuhvaćeni budžetskom dokumentacijom u 2019.

Elementi	OBUHVAĆENI (Da/Ne)	Objašnjenje
Osnovni elementi		
1. Prognoza fiskalnog deficita ili suficita ili obračunski operativni rezultat	Da	Zakon o budžetu iz 2019 (obavezni dio) sadrži planirani deficit za datu godinu, kao i način finansiranja tog deficita. Obrazloženje Zakona o budžetu, koje se dostavlja Skupštini kao sastavni dio budžetske dokumentacije, sadrži procijenjeni budžetski deficit u tekućoj godini, plan za narednu fiskalnu godinu i projekcije deficita za obje budžetske godine. Kao što je objašnjeno pod PI-4, deficit/suficit se planira na gotovinskoj osnovi i koriguje u ostvarenju za neto promjenu u obavezama koja čini razliku između zaostalih neizmirenih obaveza na početku i na kraju datog perioda.
2. Ostvarenje budžeta za prethodnu godinu, prikazano u istom formatu kao predlog budžeta	Da	Ostvarenje budžeta za prethodnu godinu se prikazuje u Obrazloženju uz Zakon o budžetu, ali ne na svim nivoima klasifikacije, kao što je to prikazano u obaveznom dijelu budžeta, već u agregatnoj formi, prema glavnim kategorijama ekonomske klasifikacije. Međutim, detaljna struktura je dostupna iz Zakona o završnom računu budžeta (godišnji finansijski izvještaji vlade), koji prethodi razmatranju godišnjeg Zakona o budžetu i omogućava Skupštini da vrši poređenja sa ostvarenjem budžeta za prethodnu godinu u istom formatu i sa istim nivoom detalja koji je prikazan u odgovarajućem nacrtu budžeta.
3. Budžet za tekuću fiskalnu godinu prikazan u istom formatu kao predlog budžeta	Da	Nacrt Zakona o budžetu koji se dostavlja Skupštini prati sve nivoe budžetske klasifikacije (vidjeti PI-4). Budžet za tekuću godinu se prikazuje u Obrazloženju uz Predlog zakona o budžetu, prema svim glavnim kategorijama ekonomske klasifikacije. U slučaju rebalansa tokom tekuće godine, izmijenjeni Zakon o budžetu se šalje Skupštini na razmatranje i usvajanje po istoj proceduri i u istom formatu kao prvobitni Zakon o budžetu. S obzirom da se izmijenjeni Zakon o budžetu za tekuću godinu usvaja u Skupštini u istom formatu kao Predlog zakona o budžetu za narednu godinu i da Obrazloženje, kao sastavni dio godišnjeg Zakona o budžetu, sadrži budžet za tekuću

Elementi	OBUHVAĆENI (Da/Ne)	Objašnjenje
		godinu po svim glavnim kategorijama ekonomske klasifikacije, smatra se da je ovaj element zadovoljen.
4. Obezbijeđeni su agregatni budžetski podaci za prihode i za rashode prema glavnim stavkama klasifikacija koje se koriste, uključujući podatke za tekuću i prethodnu godinu sa detaljnom strukturom procijenjenih prihoda i rashoda.	Da	Kao što je već rečeno, budžetska dokumentacija koja se dostavlja Skupštini prilikom razmatranja Predloga zakona o budžetu za narednu godinu sadrži opredijeljena sredstva za tu budžetsku godinu i prognoze za sljedeće dvije godine, prema glavnim kategorijama ekonomske klasifikacije. Podaci za tekuću godinu su dostupni (vidjeti element 3 gore). Detaljna razrada ostvarenja budžeta u prethodnoj godini, na svim nivoima budžetske klasifikacije, čini sastavni dio Zakona o završnom računu budžeta, koji Skupština usvaja prije nego što usvoji budžet za sljedeću godinu. Agregatni budžetski podaci, prema organizacionoj i funkcionalnoj klasifikaciji, nisu obuhvaćeni budžetskom dokumentacijom. Međutim, poređenje sa budžetom za 2018. u istom formatu i sa istim nivoom detalja kao predlog budžeta za 2019. može se naći u Zakonu o završnom računu budžeta za 2018, koji je usvojen prije budžeta za 2019, tako da se smatra da je ovaj element zadovoljen.
Dodatni elementi		
5. Finansiranje deficita, uz opis njegove očekivane strukture	Da	Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti propisano je da se godišnjim Zakonom o budžetu definiše korišćenje budžetskog suficita, kao i izvori finansiranja budžetskog deficita. U tom pogledu, predlog budžeta za 2019. sadrži informacije o sredstvima koja su potrebna da se premosti deficit i da se servisira dug, kao i izvore iz kojih će se ta sredstva obezbijediti. Uz to, u Skupštini se, nakon usvajanja Zakona o budžetu, usvaja i Odluka o zaduživanju za predstojeću fiskalnu godinu.
6. Makroekonomske pretpostavke, uključujući najmanje sljedeće: procjene rasta BDP-a, inflacije, kamatnih stopa i deviznog kursa	Ne	Makroekonomski okvir je sastavni dio Obrazloženja Zakona o budžetu i sadrži podatke o makroekonomskim trendovima u prethodnoj i tekućoj godini, kao i osnovni scenario za tu budžetsku godinu i naredne dvije godine. Osnovni scenario obuhvata projekcije rasta nominalnog i stvarnog BDP-a i inflacije. Nema projekcija u pogledu kretanja deviznog kursa, iako postoje značajni iznosi duga u USD (kredit za izgradnju autoputa u iznosu 1mlrd USD) koji predstavljaju valutni rizik. Što se tiče kamatnih stopa, kao eurizovana ekonomija, Crna Gora ne vrši emisionu funkciju i ne utvrđuje referentnu kamatnu stopu. Projektovane tržišne kamatne stope nisu obuhvaćene makroekonomskim pretpostavkama.
7. Stanje duga, uključujući, najmanje detalje za početak tekuće fiskalne godine, prikazane u skladu sa GFS ili drugim uporedivim standardima	Da	Podaci o stanju državnog duga objavljuju se kvartalno, dok se podaci o javnom dugu za prethodnu godinu pripremaju i objavljuju u roku od 90 dana od završetka fiskalne godine. Podaci o javnom dugu su dostupni Skupštini prije razmatranja godišnjeg Zakona o budžetu, kroz Predlog zakona o završnom računu budžeta, čiji su sastavni dio.
8. Finansijska imovina, uključujući najmanje detalje za početak tekuće fiskalne godine, prikazane u skladu sa GFS ili drugim uporedivim standardima	Ne	U skladu sa metodologijom, ovaj element zahtijeva da minimum detalja u vezi finansijske imovine za početak 2018. bude dostupan prilikom razmatranja budžeta za 2019. S obzirom na to da budžetska dokumentacija koja se dostavlja Skupštini za potrebe razmatranja Predloga zakona o budžetu za sljedeću godinu ne sadrži takve informacije, smatra se da ovaj element nije zadovoljen.
9. Sumarne informacije o fiskalnim rizicima, uključujući potencijalne obaveze poput garancija, i potencijalne obaveze sadržane u	Ne	Informacije o fiskalnim rizicima za ostvarivanje fiskalnih prognoza sadržane su u Smjernicama makroekonomske i fiskalne politike, koje Vlada usvaja svake godine, kao i u Programu ekonomskih reformi, kao glavnom dokumentu u dijalogu sa EU, koji se dostavlja Skupštini i obuhvata trogodišnji period. Ovi dokumenti sadrže

Elementi	OBUHVAĆENI (Da/Ne)	Objašnjenje
strukturiranim finansijskim instrumentima kao što su ugovori o JPP i slično		pregled ekonomskih i političkih rizika za koje se smatra da bi mogli imati uticaja na projekcije javnih finansija tokom predstojećeg perioda. S obzirom na to da informacije o fiskalnim rizicima i potencijalnim obavezama, osim za garancije koje će se izdati u datoj budžetskoj godini, nijesu sadržane u dokumentaciji koju razmatra Skupština prilikom razmatranja budžeta za sljedeću godinu, smatra se da ovaj element nije zadovoljen.
10. Objasnjenje budžetskih implikacija novih inicijativa na planu javnih politika i velikih novih javnih investicija, sa procjenama uticaja na budžet svih krupnih promjena javnih politika i/ili promjena u programima rashoda	Da	Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti propisuje da svaki predlagač zakona ili drugog propisa ima obavezu da izvrši procjenu fiskalnog uticaja tog propisa, kako u pogledu prihoda tako i u pogledu rashoda. Ako tokom godine dođe do povećanja ili smanjenja planiranih primitaka ili izdataka, vrši se rebalans budžeta, koji se usvaja u Skupštini, na isti način i u istom postupku propisanim za usvajanje budžeta, sa detaljnim obrazloženjem predloženog rebalansa ukupnih prihoda i rashoda. Uz to, članom 21 je propisano da u slučaju da tokom godine nivo deficita pređe 3 procenta ili nivo javnog duga pređe 60 procenata BDP-a, Vlada mora predložiti Skupštini mjere sanacije. U tom pogledu, zajedno sa Zakonom o budžetu za 2017. usvojen je i Plan sanacije budžetskog deficita i javnog duga, koji je sadržao prvi paket mjera fiskalne konsolidacije, a koji je naknadno izmijenjen dodatnim mjerama usvojenim u sklopu Fiskalne strategije, koju je Skupština usvojila u julu 2017. U ovim dokumentima su detaljno objašnjene sve mjere koje za cilj imaju povećanje prihoda i smanjenje rashoda, uključujući detaljnu kvantifikaciju svih mjera na srednji rok. Kao rezultat toga, zbog promjena akcizne politike i potrebe prilagođavanja rashoda, u 2018. su bila dva rebalansa budžeta.
11. Dokumentacija o srednjoročnim fiskalnim prognozama	Da	Obrazloženje Zakona o budžetu sadrži srednjoročni budžetski okvir koji daje pregled prihoda, rashoda, budžetskog deficita/suficita, servisiranja duga i budžetskog finansiranja za trogodišnji period, za centralni nivo države, lokalne samouprave i konsolidovane javne finansije, na nivou ekonomske klasifikacije.
12. Kvantifikovanje poreskog rashoda	Ne	U Crnoj Gori, izvještaj o poreskim rashodima je po prvi put sačinjen 2019. godine i sadrži pregled poreskih izdataka i njihovu kvantifikaciju u skladu sa utvrđenom metodologijom. Izvještaj je pripremljen uz tehničku pomoć MMF-a i planira se da ga vlada usvaja svake godine. S obzirom da taj izvještaj nije bio dio budžetske dokumentacije koja je dostavljena Skupštini prilikom razmatranja Zakona o budžetu za 2019, smatra se da ovaj element nije zadovoljen.

Izvor: Svjetska banka.

S obzirom na to da je zadovoljeno 8 od 12 elemenata koje zahtijeva ovaj indikator, uključujući 4 osnovna elementa, ocjena za ovu dimenziju je B.

PI-6 Poslovanje centralnog nivoa države koje nije obuhvaćeno finansijskim izvještajima

Ovaj indikator mjeri koliko se o vladinim prihodima i rashodima izvještava izvan finansijskih izvještaja centralnog nivoa države. Ocjena ovog indikatora se zasniva na najnovijim dostupnim informacijama i izvještajima, koji se odnose na fiskalnu godinu 2018. Obuhvaćen je centralni nivo države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-6

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-6 Poslovanje centralnog nivoa države izvan finansijskih izvještaja	B+	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
6.1. Rashodi koji nijesu obuhvaćeni finansijskim izvještajima	A	Iznos rashoda budžetskih i vanbudžetskih jedinica koji nije sadržan u godišnjem finansijskom izvještaju (Završnom računu budžeta) za 2018. iznosio je 0,55 procenata ukupnih budžetskih rashoda.
6.2. Prihodi koji nijesu obuhvaćeni finansijskim izvještajima	A	Iznos prihoda budžetskih i vanbudžetskih jedinica koji nije sadržan u godišnjem finansijskom izvještaju (Završnom računu budžeta) za 2018. iznosio je 1 procenat ukupnih budžetskih prihoda.
6.3. Finansijski izvještaji vanbudžetskih jedinica	C	Finansijski izvještaji većine vanbudžetskih jedinica podnose se vladi u roku od devet mjeseci od kraja godine.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 6.1. Rashodi koji nijesu obuhvaćeni finansijskim izvještajima

Ova dimenzija ocjenjuje rashode budžetskih i vanbudžetskih jedinica koji nijesu uključeni u vladine finansijske izvještaje. U vanbudžetske jedinice spadaju Investiciono-razvojni fond (IRF), regulatorne agencije i djelovi budžeta prosvjetnih, zdravstvenih i kulturnih ustanova Crne Gore (ovo poslednje tiče se sopstvenih prihoda i s njima povezanih rashoda). Svi fondovi socijalne zaštite (poput Fonda PIO, Fonda za zdravstveno osiguranje i Zavoda za zapošljavanje) su obuhvaćeni godišnjim zakonom o budžetu. Oni su zastupljeni u izvještajima Vlade Crne Gore kako tokom godine tako i na kraju godine, odnosno u završnom računu budžeta.

Investiciono-razvojni fond je Vlada Crne Gore osnovala 2009. posebnim zakonom³² (Sl. list 04/10) sa početnim kapitalom od primitaka od privatizacije, u iznosu 97,2 miliona eura. Njegova glavna svrha je obavljanje specifične funkcije finansiranja na primjer tržišnih segmenata koji nijesu u potpunosti pokriveni komercijalnim kreditiranjem, tako što će koristiti vladin kapital od obrta postojećeg kreditnog portfolija i subvencionisane izvore finansiranja od međunarodnih finansijskih institucija³³. Fond spada pod definiciju vanbudžetskog fonda iz priručnika GFS 2014 (vidjeti pasuse 2.41, 2.80 i 2.162). Fond podnosi godišnje izvještaje Vladi Crne Gore i Skupštini, a kao akcionarsko društvo objavljuje kvartalne i godišnje finansijske izvještaje³⁴ na sajtu Komisije za hartije od vrijednosti i na sajtu Poreske uprave, kao bilo koji drugi poslovni subjekt. Ukupni iznos operativnih rashoda Fonda u 2018. bio je 2,8 miliona eura.

Osim toga, u Crnoj Gori postoje četiri regulatorne agencije čije se finansijsko poslovanje odvija nezavisno od centralnog nivoa države. To su: Agencija za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost, Agencija za radio-difuziju, Agencija za ljekove i medicinska sredstva i Regulatorna agencija za energetiku. Domaći zakonski okvir

³² Dostupno na:

<http://www.srp.gov.me/ResourceManager/FileDownload.aspx?rid=188118&rType=2&file=Zakon%20o%20investiciono-razvojnem%20fondu%20Crne%20Gore.docx>

³³ Koeficijent dug/kapital IRF-a bio je 2,1 na kraju 2018.

³⁴ Godišnji izvještaji podliježu reviziji u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji.

nalaže da njihove budžete odobrava Skupština nezavisno od Zakona o budžetu (mada obično na istom zasjedanju), dok njihovo ostvarenje budžeta ne čini dio Završnog računa budžeta centralnog nivoa države. Ukupni rashodi ovih regulatornih agencija u 2018, prema njihovim finansijskim izvještajima, iznosili su 7 miliona eura.

Konačno, o djelovima budžeta prosvjetnih, zdravstvenih i kulturnih ustanova u Crnoj Gori³⁵ koji se finansiraju iz njihovih sopstvenih prihoda ostvarenih od pružanja dodatnih usluga (na pr. naplata raznih studentskih taksi, iznajmljivanje sportskih sala ili pružanje zdravstvenih usluga stranim državljanima) takođe se izvještava u fazi ostvarenja (tj. čine dio završnog računa, ali nijesu prikazani u godišnjem Zakonu o budžetu). Ukupni iznos rashoda koji nijesu obuhvaćeni godišnjim Zakonom o budžetu procijenjen je na 40 miliona eura; o ovim rashodima se, međutim, izvještava u fazi ostvarenja budžeta i oni su dio Predloga zakona o završnom računu budžeta.

Ukupni procijenjeni iznos rashoda budžetskih i vanbudžetskih jedinica koji nijesu obuhvaćeni godišnjim Zakonom o budžetu za 2018. je 49,8 miliona eura. S obzirom na to da se o rashodima prosvjetnih, zdravstvenih i kulturnih ustanova izvještava u Predlogu zakona o završnom računu budžeta, rashodi koji nijesu obuhvaćeni u tom zakonu (godišnji finansijski izvještaji centralnog nivoa države) za 2018. su rashodi IRF-a i regulatornih agencija. Ukupan iznos tih rashoda je bio 9,8 miliona eura, što je 0,55 procenata ukupnih budžetskih rashoda u toj godini.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 6.2. Prihodi koji nijesu obuhvaćeni finansijskim izvještajima

Ova dimenzija ocjenjuje obim prihoda koje ostvaruju budžetske i vanbudžetske jedinice (uključujući fondove za socijalnu zaštitu) koji se ne prikazuju u vladinim finansijskim izvještajima.

Fiskalne aktivnosti Vlade Crne Gore obuhvataju tri glavne stavke koje se ne prikazuju u fazi formulacije budžeta. To su IRF i djelovi budžeta prosvjetnih, zdravstvenih i kulturnih ustanova, kao i finansijsko poslovanje regulatornih agencija u Crnoj Gori. Međutim, o djelovima budžeta koji se odnose na prosvjetne, zdravstvene i kulturne ustanove se izvještava u fazi ostvarenja budžeta. Za ovu dimenziju su od značaja prihodi koje ovi fondovi ostvaruju a koji nijesu prikazani u fazi ostvarenja budžeta (tj. nijesu obuhvaćeni Zakonom o završnom računu budžeta). Procijenjeni ukupni prihodi svih gorepomenutih vanbudžetskih aktivnosti za fiskalnu godinu 2018. bili su 55,8 miliona eura, dok u Zakonu o završnom računu za 2018. nijesu prikazani samo operativni prihodi IRF-a i regulatornih agencija, koji su iznosili 15,9 miliona eura, što je 1 procenat ukupnih prihoda centralnog nivoa države u 2018. Ove brojke su dobijene iz finansijskih izvještaja IRF-a i regulatornih agencija za 2018.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 6.3. Finansijski izvještaji vanbudžetskih fondova

Ova dimenzija ocjenjuje koliko se centralnom nivou države dostavljaju ex-post finansijski izvještaji vanbudžetskih jedinica, te koliko su detaljni i blagovremeni da bi, kada se kombinuju sa finansijskim izvještajima za budžetski centralni nivo države, pružili potpunu sliku vladinog finansijskog poslovanja. Ocjenom je obuhvaćena fiskalna godina 2018. Vanbudžetske jedinice su IRF i četiri regulatorne agencije.

IRF je dužan da Vladi Crne Gore dostavi detaljan izvještaj o svom poslovanju, uključujući finansijsko poslovanje, do kraja marta za prethodnu fiskalnu godinu, u skladu sa članom 15 Zakona o osnivanju IRF-a. Finansijski izvještaji IRF-a se prikupljaju po redovnoj proceduri za sve poslovne subjekte u Crnoj Gori, u skladu sa Zakonom

³⁵ Među ostale institucije spadaju na primjer Nacionalna turistička organizacija i Ronilački centar Crne Gore.

o računovodstvu i reviziji. Finansijski izvještaji se pripremaju do kraja marta i podnose Poreskoj upravi. Kao akcionarsko društvo, IRF je dužan da podnese finansijske izvještaje i Komisiji za hartije od vrijednosti. Zvanični rok za podnošenje godišnjeg finansijskog izvještaja IRF-a za 2018. je 28. mart 2019, kako stoji u registru finansijskih izvještaja koji vodi Poreska uprava. Istovremeno, finansijski izvještaji IRF-a objavljeni su na sajtu Komisije za hartije od vrijednosti 2. aprila 2019. Izvještaj je dostavljen Vladi Crne Gore u aprilu 2019.

Finansijski izvještaji regulatornih agencija ne podnose se vladi već direktno Skupštini. Zavisno od pravnih aranžmana, agencije su dužne da podnesu svoje izvještaje Skupštini po isteku fiskalne godine, dok ih Skupština obično razmatra na jednom zasjedanju. Finansijski izvještaji za 2018. bili su dostupni i javno su razmatrani na zasjedanju koje je počelo 22. jula 2019. Jedini izuzetak je Agencija za elektronske komunikacije, koja je podnijela svoj finansijski izvještaj direktno Vladi Crne Gore u roku od šest mjeseci od kraja godine u 2019. Vlada Crne Gore je razmatrala taj finansijski izvještaj 30. maja 2019.

Ukupni rashodi vanbudžetskih jedinica u 2018. iznosili su 9,84 miliona eura, od čega su ukupni rashodi IRF-a i Agencije za elektronske komunikacije iznosili 6,58 miliona eura, odnosno 66,9 procenata.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je C.

PI-7 Transferi lokalnom nivou države

Ovaj indikator ocjenjuje transparentnost i blagovremenost transfera sa centralnog nivoa države na nivoe niže od centralnog koji sa njim imaju direktne finansijske odnose, te je otuda obuhvaćen centralni nivo države i lokalni nivo države, tj. lokalne samouprave. Indikator uzima u obzir osnovu za transfere sa centralnog nivoa države i da li lokalni nivo dobija informacije o dodijeljenim sredstvima na vrijeme za potrebe svog budžetskog planiranja. Vremenski period obuhvaćen ocjenom je poslednja završena fiskalna godina - 2018.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-7

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-7 Transferi lokalnom nivou države	D	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
7.1. Sistem za dodjelu transfera	D	Iako je sistem za većinu transfera transparentan i zasnovan na pravilima, on se nije primjenjivao u poslednjoj završenoj fiskalnoj godini (2018).
7.2. Blagovremenost informacija o transferima	D	Informacije o transferima opštinama u poslednjoj završenoj fiskalnoj godini (2018) nijesu bile dostupne prije roka za dostavljanje nacрта budžeta skupštinama opština.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 7.1. Sistem za dodjelu transfera

Ova dimenzija ocjenjuje u kojoj mjeri se transparentni i na pravilima zasnovani sistemi primjenjuju na budžetiranje i stvarnu dodjelu uslovnih i безусловnih transfera.

Finansiranje lokalnih samouprava u Crnoj Gori regulisano je Zakonom o finansiranju lokalne samouprave (Sl. list 042/03, sa naknadnim izmjenama i dopunama). Izmjene tokom posljednje tri fiskalne godine obuhvataju one iz januara 2017, maja 2017, decembra 2017. i decembra 2018. Ovaj indikator se odnosi na posljednju završenu fiskalnu godinu (2018), tako da se za potrebe ocjene ove dimenzije pozivamo na verziju Zakona koja je bila na snazi na kraju 2017. Zakonom se propisuje da se lokalne samouprave u Crnoj Gori finansiraju iz sljedeća četiri izvora: sopstveni prihodi, ustupljeni prihodi i dvije vrste transfera.

Na spisku sopstvenih prihoda nalaze se porez na nepokretnosti, lokalne komunalne i administrativne takse, građevinske naknade, naknade za korišćenje puteva i zaštitu životne sredine i prihodi od koncesija³⁶. Opštinama je dozvoljeno i da uvedu prirez na porez na dohodak fizičkih lica visine do 13 procenata. Taj procenat može da ide do 15 procenata kad su u pitanju Podgorica i Cetinje.

Među ustupljene prihode spada pet stavki: i) porez na dohodak fizičkih lica (12 procenata ukupnih prihoda prikupljenih na teritoriji lokalne samouprave, za Podgoricu 13, za Cetinje 16), ii) porez na promet nepokretnosti (80 procenata poreza prikupljenog na teritoriji lokalne samouprave), iii) koncesije na korišćenje prirodnih dobara (70 procenata, osim kod koncesija za korišćenje luka i morskih resursa, gdje 20 procenata odlazi lokalnim samoupravama), iv) naknada pri registraciji motornih vozila (30 procenata), i v) naknada za korišćenje motornih vozila (tj. ekološka taksa)³⁷. Ovdje je važno konstatovati da centralni nivo države ne zadržava sredstva koja se prikupe iz ovih izvora. Transfer sredstava na račun opština se izvršava bez odlaganja – sredstva se dijele na dio koji pripada centralnom i dio koji pripada lokalnom nivou u momentu kada se u platnom sistemu obradi uplata pomenutih poreza i naknada.

Dva dodatna izvora sredstava za lokalne samouprave su безусловni transferi (na pr. Egalizacioni fond) i uslovne dotacije. Ocjena za ovaj indikator fokusira se na ova dva izvora.

Uslovne dotacije su budžetirane kao zasebna budžetska linija u 2018. Njihova svrha je sufinansiranje javnih investicija na lokalnom nivou. Te dotacije se mogu koristiti za sufinansiranje do 50 procenata investicionih projekata koji se finansiraju iz donacija. Kao što je propisano članom Zakona o finansiranju lokalne samouprave, o preciznom dijelu sredstava odlučuje Ministarstvo finansija, na osnovu prihoda lokalne samouprave po glavi stanovnika u odnosu na prosjek na nivou zemlje. Opštine se prijavljuju za finansiranje za sljedeću fiskalnu godinu do septembra tekuće godine. Prijave se podnose Ministarstvu finansija, a odobrenja daje Vlada Crne Gore. Ukupni iznos uslovnih dotacija u budžetu za 2018. bio je svega 198 hiljada eura, pri čemu je ukupan iznos odobren samo jednom korisniku u 2018, Opštini Danilovgrad. Zakonom su definisani kriterijumi za učešće, uključujući postojanje višegodišnjeg investicionog plana, ali nije propisan redoslijed prioriteta kad su u pitanju zahtjevi opština za finansiranjem. Uslovne dotacije su u potpunosti ukinute izmjenama Zakona o finansiranju lokalne samouprave iz januara 2019.

Bezuslovne dotacije čine Egalizacioni fond i sredstva transferisana Prijestonici Cetinje u skladu sa posebnim Zakonom o Prijestonici, kojim se definiše iznos finansiranja. Sredstva prenesena Cetinju iznosila su 3,6 miliona eura u 2018. Egalizacioni fond je izvor finansiranja za lokalne samouprave koji je formiran u cilju prevazilaženja razlika između opština tako što će se manje razvijenima obezbijediti nadoknada srazmjerna razlici između njihovog stepena razvijenosti i državnog prosjeka. On se finansira iz skupa raznih poreskih i drugih prihoda koje ubira centralni nivo, izuzimajući ustupljene prihode. Kombinaciju sredstava čine: 11 procenata ukupnog prikupljenog poreza na prihod, 10 procenata prikupljenog poreza na promet nekretnina, 100 procenata poreza na upotrebu motornih vozila, plovnih objekata i vazduhoplova i 40 procenata koncesionih naknada od igara na sreću. Fond nije prikazan u Zakonu o budžetu centralnog nivoa države. Umjesto toga, transferi se vrše direktno opštinama dva puta mjesečno (tj. 15-tog i posljednjeg radnog dana u mjesecu). Kroz Egalizacioni fond je prošlo oko 30 miliona eura tokom posljednje tri fiskalne godine (28,9 miliona eura u 2016, 34,2 miliona u 2017. i 34,7 miliona u 2018).

Pravo na korišćenje Egalizacionog fonda imaju opštine čiji je nivo razvijenosti ispod prosjeka na nivou zemlje i čiji je fiskalni kapacitet ispod nacionalnog prosjeka za posljednje tri godine. Fiskalni kapacitet se određuje na osnovu Pravilnika o raspodjeli i korišćenju sredstava Egalizacionog fonda (Sl. list 50/11, sa naknadnim izmjenama), dok se nivo razvijenosti određuje na osnovu Pravilnika o utvrđivanju stepena razvijenosti lokalnih

³⁶ Najnovije izmjene Zakona o finansiranju lokalne samouprave (iz decembra 2018) uvode dvije dodatne stavke na spisak sopstvenih prihoda: gradska renta i naknadu za komunalno opremanje građevinskog zemljišta.

³⁷ Ova stavka nije bila sadržana u verziji Zakona o finansiranju lokalne samouprave iz decembra 2018.

samouprava, koji svake tri godine objavljuje Ministarstvo ekonomije u sklopu Pravilnika koji se zasniva na Zakonu o regionalnom razvoju (Sl. list 50/11, sa naknadnim izmjenama). Zakon o finansiranju lokalne samouprave definiše da se 60 procenata sredstava Fonda dijeli na osnovu fiskalnog kapaciteta, dok se 40 procenata dijeli na osnovu budžetskih potreba. Slično kao fiskalni kapacitet, budžetske potrebe opština se utvrđuju na osnovu niza pravila sadržanih u pomenutom Pravilniku o raspodjeli i korišćenju sredstava Egalizacionog fonda. Tokom prošle tri godine, 16 od 24 crnogorske opštine su imale pravo na korišćenje sredstava Egalizacionog fonda.

Pravo opština da dobijaju transfere iz Egalizacionog fonda, njihov fiskalni kapacitet i budžetske potrebe izračunavaju se na osnovu podataka koje opštine direktno dostavljaju. Zavisno od kategorije, ovi podaci se odnose ili na poslednje tri završene fiskalne godine ili, u slučaju tekuće fiskalne godine, na period od januara do septembra, uključujući procjene za preostali dio godine. Zakonom o finansiranju lokalne samouprave je propisano da Ministarstvo finansija obrađuje te podatke, izračunava i prosleđuje indikativnu raspodjelu sredstava Egalizacionog fonda do kraja oktobra. Kada stignu preostali podaci za tu fiskalnu godinu, Ministarstvo finansija izračunava i prosleđuje konačnu raspodjelu sredstava Egalizacionog fonda. Propisani rok za konačnu raspodjelu je mart sljedeće godine. 90 procenata sredstava se raspodijeli na ovaj način, dok se 10 procenata koristi za kratkoročne pozajmice opštinama tokom godine u cilju poboljšanja likvidnosti, što se takođe dijeli opštinama na kraju godine pomoću istog mehanizma.

Državna revizorska institucija (DRI) je sprovela eksternu reviziju raspodjele sredstava Egalizacionog fonda u fiskalnoj godini 2016. Izveštaj je objavljen 16. aprila 2018. Glavni nalaz i ključna oblast za unapređenje sistema odnosili su se na netačne fiskalne podatke koje su dostavile opštine, a koji služe kao osnova za utvrđivanje raspodjele. Tokom 2017. to je išlo i u korist opština (na pr. Podgorica, Cetinje), ali i na njihovu štetu (kao u slučaju Bijelog Polja). Ministarstvu finansija je savjetovano da unaprijedi proces verifikacije podataka i izradi precizna uputstva, uz ona koja su već sadržana u Pravilniku, o vrsti podataka koji su potrebni i načinu na koji ih treba dostavljati. Ministarstvu finansija je takođe savjetovano da razvije softver za podršku upravljanju Egalizacionim fondom. Još jedan skup nalaza fokusirao se na kredite za potrebe likvidnosti koji se odobravaju opštinama, a konkretno na nepostojanje sveobuhvatnog seta pravila na osnovu kojih se odobravaju krediti i na nepotpunost dokumentacije za kredite koji se izdaju opštinama.

Saopštavanje preliminarnih nalaza iz izvještaja o reviziji DRI pokrenulo je sumnje u kvalitet i konzistentnost podataka koje su dostavljale lokalne samouprave u procesu utvrđivanja raspodjele sredstava za 2018. Zbog toga su transferi za poslednju završenu fiskalnu godinu (2018) izvršeni na osnovu raspodjele iz 2017.

Sistem za dodjelu transfera iz Egalizacionog fonda lokalnim samoupravama je složen. On se zasniva na raznim kriterijumima, koji se primjenjuju korišćenjem podataka iz više izvora, koji se dostavljaju u različitim rokovima i bez mogućnosti verifikovanja njihove konzistentnosti i tačnosti. Ocijenjeno je da je sistem transparentan i zasnovan na pravilima, ali se njegova složenost ogleda u teškoćama na koje nailazi Ministarstvo finansija u njegovoj primjeni. Pošto su se javile ozbiljne sumnje u pogledu tačnosti fiskalnih podataka koji se dobijaju od opština, Ministarstvo finansija odlučilo da raspodjelu sredstava Egalizacionog fonda za 2018. zasnuje na ciframa iz 2017. To je podstaknuto prvenstveno nalazima iz izvještaja DRI u vezi sistema transfera lokalnim samoupravama. Uz to, 10 procenata Fonda se koristi za odobravanje kratkoročnih kredita za potrebe likvidnosti opštinama bez okvira koji bi bio zasnovan na pravilima. Konačno, raspodjela uslovnih dotacija za javne investicije zasniva se na sistemu koji bi mogao biti transparentniji u pogledu utvrđivanja redoslijeda prioriteta.

Da rezimiramo - 90 procenata Egalizacionog fonda se obično dijeli na osnovu skupa sveobuhvatnih pravila, ali nema transparentnog, na pravilima zasnovanog sistema za raspodjelu 10 procenata Egalizacionog fonda i uslovnih transfera. Iako ima dilema u pogledu njegove implementacije, koja se tiču nedovoljne pouzdanosti podataka, raspodjele u godinama koje su prethodile 2018. su vršene na osnovu ovog sistema. 90 procenata

Egalizacionog fonda iznosi 31,2 miliona eura, što predstavlja većinu transfera lokalnim samoupravama (76 procenata). Međutim, u 2018, kao referentnoj godini za ovu dimenziju, ovaj sistem, usljed goreopisanih okolnosti, nije primijenjen.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

Dimenzija 7.2. Blagovremenost informacija o transferima

Ova dimenzija ocjenjuje blagovremenost pouzdanih informacija koje se dostavljaju lokalnom nivou države o dodjeli sredstava od centralnog nivoa za nastupajuću godinu.

Zakonodavstvo koje je bilo na snazi u vrijeme pripreme budžeta za 2018 (verzija Zakona o finansiranju lokalne samouprave iz decembra 2017), propisuje da opštine moraju da pripreme svoj nacrt budžeta i da ga dostave skupštini opštine na razmatranje i odobrenje do kraja novembra. Opštine su dužne da dobiju odgovarajuću saglasnost Ministarstva finansija na nacrt budžeta, koja predstavlja neophodni dio budžetske dokumentacije koja se dostavlja skupštini opštine.

Zahtjevi za uslovne dotacije podnose se do kraja septembra. Zakon o finansiranju lokalne samouprave daje ovlašćenje Vladi Crne Gore da odlučuje o tim zahtjevima, ali ne precizira rok za tu odluku. U slučaju bezuslovnih dotacija, Zakon o finansiranju lokalne samouprave propisuje da Ministarstvo finansija proslijedi indikativnu raspodjelu sredstava Egalizacionog fonda do kraja oktobra, što opštinama ostavlja četiri do pet sedmica do roka za dostavljanje nacrta odluke o budžetu.

U praksi se, međutim, ova odredba ne poštuje striktno. Mada je indikativna raspodjela sredstava Egalizacionog fonda, koja bi trebalo da bude osnova za pripremu opštinskih budžeta za 2018, trebalo da se proslijedi do kraja oktobra 2017, Ministarstvo finansija je objavilo raspodjelu tek 10. januara 2018³⁸, nakon što je već počela fiskalna godina. Do toga je došlo nakon što je Ministarstvo finansija pokušalo da verifikuje i ispravi ranije utvrđene nedosljednosti u podacima koje su dostavile opštine, na osnovu izvještaja DRI o raspodjeli sredstava iz Egalizacionog fonda.

U decembru 2017, prema članu 76 Zakona o finansiranju lokalne samouprave, Ministarstvo finansija je dobilo posebnu dozvolu da odloži objavljivanje indikativne raspodjele sredstava fonda za 2018. do kraja juna 2018. To je urađeno kako bi se prevazišla pravna pitanja u vezi redovne odredbe, kojom je propisano objavljivanje raspodjele do kraja oktobra prethodne godine.

Sudeći na osnovu sadržaja člana 76 Zakona, čini se da je bilo slučajeva kasnog objavljivanja indikativne raspodjele u godinama prije fiskalne godine 2018. Naime, verzija Zakona sa kraja 2017. sadrži sve prethodne izmjene člana 76 koji sadrži odredbe kojima se Ministarstvu finansija dozvoljava da dostavi plan kasnije nego što je predviđeno članom 34. To je bio slučaj u fiskalnim godinama 2015, 2016 i 2017.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

PI-8 Informacije o učinku u pružanju usluga

Ovaj indikator ispituje informacije o učinku u pružanju usluga u vladinom predlogu budžeta ili pratećoj dokumentaciji, i u godišnjim izvještajima. Njime se utvrđuje da li se vrše revizije ili evaluacije uspjeha i ocjenjuje u kojoj mjeri se prikupljaju i evidentiraju informacije o sredstvima koja dobijaju jedinice za pružanje usluga. Vremenski period koji obuhvata dimenzija 8.1 Indikatori učinka i planirane izlazne vrijednosti (*outputi*) i ishodi, je sljedeća fiskalna godina, dok dimenzija 8.2 Izlazne vrijednosti (*outputi*) i ishodi obuhvata poslednju završenu fiskalnu godinu, što je bila 2018. Za dimenzije 8.3 i 8.4 korišćene su poslednje tri završene fiskalne godine,

³⁸ Službeni list Crne Gore 002/18.

2016-18. Obuhvat indikatora odnosi se na centralni nivo države Crne Gore, budući da nema usluga kojima upravljaju drugi nivoi države a koje u znatnoj mjeri finansira centralni nivo.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-8

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-8 Informacije o učinku u pružanju usluga	D+	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
8.1. Planovi za učinak u pružanju usluga	D	Nema formulisanih ciljeva javnih politika ili programa, s njima povezanih indikatora učinka, izlaznih vrijednosti-outputa ili ishoda za budžetske programe.
8.2. Postignuti učinak u pružanju usluga	D	Ne pripremaju se izvještaji o rezultatima učinka za izlazne vrijednosti-outpute i ishode.
8.3. Sredstva koja su dobile jedinice za pružanje usluga	A	Informacije o dobijenim sredstvima bile su dostupne za najmanje dva velika ministarstva i o njima se godišnje izvještava.
8.4. Evaluacija učinka u pružanju usluga	D	Nema internih evaluacija učinka za jedinice za pružanje usluga. DRI je sprovela 10 revizija uspjeha u protekle tri godine. Međutim, predmet i sveobuhvatnost tih izvještaja nijesu bili dovoljni za ocjenu C.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 8.1. Planovi za učinak u pružanju usluga

Ovaj indikator ocjenjuje u kojoj mjeri su ključni indikatori uspjeha za planirane izlazne vrijednosti-outpute i ishode programa ili usluga koji se finansiraju iz budžeta uključeni u vladin predlog budžeta ili s njim povezanu dokumentaciju, na nivou funkcije, programa ili subjekta.

Ova dimenzija učinka, kao i preostale tri dimenzije za PI-8, u tijesnoj su vezi sa stepenom implementacije programskog budžetiranja.

Značaj programskog budžeta za ishode sistema upravljanja javnim finansijama je prepoznat još 2008. Smjernice za njegovu implementaciju bile su sadržane u Odluci o načinu izrade i sadržini programskog budžeta potrošačkih jedinica iz 2008, koju je usvojila Vlada. Odlukom su obavezani korisnici budžeta da pripreme svoje godišnje budžete u skladu sa načelima programskog budžetiranja, uključujući tipične elemente poput definicija programa, opštih i specifičnih ciljeva i indikatora uspjeha, kao i da usvoje kvartalno izvještavanje. Zapravo, implementacija Odluke nije otišla dalje od dopunjavanja postojećih budžetskih klasifikacija (ekonomske i funkcionalne) programskom klasifikacijom, počev od budžeta za 2009.

U novembru 2017, Vlada Crne Gore je uvela novu Odluku o načinu izrade i sadržini programskog budžeta potrošačkih jedinica. Međutim, ocjena Zakona o budžetu za 2019. i prateće dokumentacije, sa budžetskim cirkularom i obrascima koje podnose budžetski korisnici prilikom formulisanja svojih godišnjih budžetskih zahtjeva, pokazala je da je veoma ograničena praktična primjena nove Odluke. Nema objavljenih informacija o planiranim aktivnostima i/ili ciljevima i indikatorima koji treba da se postignu putem vladinih politika/programa na nivou vlade ili resornih ministarstava. Kad je riječ o indikatorima učinka u pružanju usluga, član 9 Odluke predviđa njihovo uvođenje tek od fiskalne godine 2020.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

Dimenzija 8.2. Postignuti učinak u pružanju usluga

Ova dimenzija ispituje u kojoj se mjeri rezultati učinka za izlazne vrijednosti-outpute i ishode prikazuju bilo u vladinom predlogu budžeta, bilo u godišnjem izvještaju ili drugom javnom dokumentu, u formatu i na nivou koji je uporediv sa prethodno usvojenim planovima u sklopu godišnjeg ili srednjoročnog budžeta, prikazano zasebno za svako ministarstvo.

Ministarstvo finansija priprema, ali ne objavljuje preglede rashoda po učinku. O izvršenju budžeta se redovno izvještava mjesečno, kvartalno i godišnje. Međutim, ti izvještaji ne pominju indikatore učinka za pružanje usluga i/ili ciljeve, budući da se oni ne formulišu prije formulacije budžeta.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

Dimenzija 8.3. Resursi koje su dobile jedinice za pružanje usluga

Ova dimenzija mjeri stepen u kojem postoji sistem za praćenje nivoa sredstava koja su stvarno dobijale jedinice za pružanje usluga tokom poslednje tri fiskalne godine.

Postoji dosljedan i redovan protok finansijskih informacija od jedinica koje pružaju usluge (kakve su prosvjetne i zdravstvene ustanove) prema odgovornim institucijama (kao što su Ministarstvo prosvjete ili Fond za zdravstveno osiguranje). Detaljni podaci (po izvorima) dobijaju se svakog mjeseca od svake institucije i Ministarstvo finansija se obavještava u obliku mjesečnog konsolidovanog izvještaja. Detaljni izvještaj koji sadrži prihode i rashode svake od ustanova koje pružaju usluge, po izvorima finansiranja, dostavlja se godišnje Ministarstvu finansija.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 8.4. Evaluacija učinka u pružanju usluga

Ova dimenzija ocjenjuje u kojoj mjeri se kreiranje programa za pružanje usluga i efikasnost i djelotvornost tih programa ocjenjuju na sistematičan način putem nezavisnih evaluacija učinka.

DRI je jedina institucija koja sprovodi revizije uspjeha, što radi u skladu sa svojim godišnjim planom revizija. Kao što je prikazano u tabeli u nastavku, četiri revizije uspjeha su sprovedene u 2016. i 2018, a tri u 2017. Od juna 2017, DRI je uvela Metodologiju za vršenje reviziju uspjeha, koja pruža smjernice za implementaciju ovih ocjena.

Tabela koja slijedi sadrži konkretne revizije uspjeha u godinama koje su obuhvaćene ovom ocjenom. Kao što ukazuju njihovi naslovi, to su fokusirane i temeljne revizije uspjeha u kojima se obrađuju specifične funkcije svega nekoliko pružalaca usluga. Kao što ukazuje nedovoljan obuhvat revizija uspjeha sprovedenih tokom datog trogodišnjeg perioda, učinak u sklopu ove dimenzije je manji nego što je potrebno za ocjenu C.

Subjekti revizija uspjeha DRI, 2016-18.

Izvještaji o reviziji uspjeha u 2018 (subjekti)
Efikasnost obračuna i naplate prihoda od korišćenja šuma
Upravljanje projektima izgradnje i rekonstrukcije objekata obrazovanja i nauke
Efikasnost sistema naplate poreskog duga od poreskih obveznika u stečaju i likvidaciji
Efikasnost Uprave carina u sprovođenju mjera naplate carinskog duga
Izvještaji o reviziji uspjeha u 2017 (subjekti)
Energetska efikasnost u institucijama javnog sektora
Efikasnost unutrašnje revizije u javnom sektoru
Planiranje javnih nabavki medicinske opreme
Izvještaji o reviziji uspjeha u 2016 (subjekti)

Efikasnost naplate poreskih obaveza imovinom poreskih obveznika
Izdaci iz budžeta za sudske sporove po osnovu radnih odnosa
Aktivnosti Savjeta za unapređenje poslovnog okruženja, regulatorne i strukturne reforme
Efikasnost sistema naplate poreskog duga

Izvor: Godišnji izvještaji o radu DRI.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

PI-9 Pristup javnosti fiskalnim informacijama

Ovaj indikator ocjenjuje sveobuhvatnost fiskalnih informacija koje su dostupne javnosti, na osnovu preciziranih elemenata informacija za koje se smatra da je pristup javnosti od ključnog značaja. Vremenski period je poslednja završena fiskalna godina, a obuhvat budžetski centralni nivo države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-9

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-9 Pristup javnosti fiskalnim informacijama	A	
9.1. Pristup javnosti fiskalnim informacijama	A	Svih pet osnovnih i tri od četiri dodatna elementa su dostupni javnosti.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 9.1. Pristup javnosti fiskalnim informacijama

Pristup javnosti fiskalnim informacijama

Osnovni elementi	Dostupno (Da/Ne)	Komentar
1. Dokumentacija za godišnji vladin predlog budžeta	Da	Dokumentaciju za godišnji predlog budžeta za 2019. Vlada je dostavila Skupštini 7. decembra 2018. Kompletna dokumentacija je objavljena na sajtu Skupštine istog dana. ³⁹
2. Usvojeni budžet	Da	Zakon o budžetu za 2019. je usvojen 28. decembra 2018. Zakon je objavljen u Službenom listu 87/2018 31. decembra 2018. ⁴⁰
3. Izvještaji o izvršenju budžeta tokom godine	Da	Izvještaji o izvršenju budžeta tokom godine dostupni su na sajtu Ministarstva finansija u roku od oko mjesec dana. Izvještaj sadrži kratki narativni prikaz putanje prihoda i rashoda, kao i detaljnu tabelu sa pregledom izvršenja budžeta po ekonomskoj klasifikaciji. ⁴¹
4. Godišnji izvještaj o izvršenju budžeta	Da	Godišnji izvještaj o izvršenju budžeta za 2018. je objavljen na sajtu Ministarstva finansija početkom marta 2019. Izvještaj sadrži dva dijela. Jedan je narativni i daje osnovni prikaz glavnih fiskalnih agregata, uklj. nivo lokalne samouprave, dok je drugi tabela sa budžetskim podacima prikazanim po ekonomskoj klasifikaciji. ⁴² Pored tog početnog izvještaja, koji je takođe dostupan javnosti, Predlog zakona o završnom računu budžeta se takođe objavljuje u roku od šest mjeseci nakon što ga utvrdi Vlada (na primjer, 7. juna 2019. kad je u pitanju završni račun za 2018).

³⁹ Dostupno na: <http://zakoni.skupstina.me/zakoni/web/dokumenta/zakoni-i-drugi-akti/610/1902-11387-33-18-7.pdf>

⁴⁰ Dostupno na: <http://www.sluzbenilist.me/pregled-dokumenta/?id={04377CE7-F6F1-4422-8AB0-7715EBFC3C3C}>

⁴¹ Dostupno na: <http://www.mif.gov.me/organizacija/sektor-za-ekonomsku-politiku-i-razvoj/197779/Saopštenje-Izvršenje-budžeta-Crne-Gore-u-periodu-januar-februar-2019->

⁴² Dostupno na: <http://www.mif.gov.me/organizacija/sektor-za-ekonomsku-politiku-i-razvoj/196979/Analita-javnih-finansija-za-2018-godinu.html>

5. Revidovani godišnji finansijski izvještaj, koji sadrži ili ga prati izvještaj eksternog revizora	Da	Eksterna revizija Zakona o završnom računu budžeta (godišnji vladin finansijski izvještaj) za 2018. objavljena je na sajtu DRI 15. oktobra 2018. Predlog zakona o završnom računu budžeta je usvojen i objavljen u julu 2018. ⁴³
Dodatni elementi	Dostupno (Da/Ne)	Komentar
6. Preliminarni budžet	Da	Ministarstvo finansija priprema godišnje Smjernice makroekonomske i fiskalne politike za period od tri godine. Smjernice sadrže detaljnu ocjenu stanja i projekcije fiskalnih prihoda, rashoda i duga. Tokom posljednje završene fiskalne godine (2018), Smjernice su usvojene 26. jula i objavljene na sajtu Vlade sljedećeg dana. ⁴⁴
7. Drugi izvještaji eksterne revizije	Da	Ostali izvještaji DRI koji obuhvataju različite operacije centralne vlade su dostupni javnosti na sajtu DRI odmah po izradi i u roku od šest mjeseci od podnošenja. ⁴⁵
8. Rezime predloga budžeta	Ne	Vlada redovno izdaje prateće saopštenje nakon usvajanja Zakona o budžetu. Ono sadrži ključne elemente od interesa za opštu javnost. Međutim, jezik saopštenja bi trebalo prilagoditi kako bi bio razumljiv nekome ko nije ekspert za budžet. ⁴⁶
9. Makroekonomske prognoze	Da	Smjernice makroekonomske i fiskalne politike sadrže prognoze BDP-a i inflacije, a razmatraju i osnovne pretpostavke kad su u pitanju ostali makroekonomski agregati (napr. izvoz, uvoz, nezaposlenost, potrošnja, investicije i sl.). Taj dokument se priprema za period od tri godine, ali se ažurira godišnje. Vlada ga je usvojila 26. jula 2018. i objavila sljedećeg dana. ⁴⁷

Izvor: Svjetska banka.

Kao što je prikazano, ključni fiskalni dokumenti se stavljaju na uvid javnosti na primjeren i blagovremen način. Treba napomenuti da je nevladin sektor bio prilično glasan u pogledu dostupnosti nekih pomoćnih fiskalnih informacija i da je smatrao da je porastao broj informacija označenih stepenom tajnosti, uključujući na primjer informacije o gradnji autoputa, najvećoj investiciji u istoriji Crne Gore. Među napore koji se predviđaju u cilju daljeg unapređenja transparentnosti spada formiranje nezavisnog Fiskalnog savjeta, koji bi podnosio izvještaj Skupštini i imao mandat da vrši nezavisnu analizu i izvještava o fiskalnoj politici, fiskalnoj odgovornosti i transparentnosti, te o poštovanju fiskalnih pravila.

Prema zahtjevima PEFA okvira, pet osnovnih i tri dodatna elementa su dostupna javnosti, te je prema tome ocjena za ovu dimenziju A.

⁴³ Dostupno na:

[http://www.dri.co.me/1/doc/Izvie%C5%A1taj%20o%20reviziji%20Predloga%20zakona%20o%20zavr%C5%A1nom%20ra%C4%8Dunu%20bud%C5%BEta%20Crne%](http://www.dri.co.me/1/doc/Izvie%C5%A1taj%20o%20reviziji%20Predloga%20zakona%20o%20zavr%C5%A1nom%20ra%C4%8Dunu%20bud%C5%BEta%20Crne%20)

⁴⁴ Available at <http://www.gov.me/ReizvorManager/FileDownload.aspx?rId=325611&rType=2>.

⁴⁵ Dostupno na: http://www.dri.co.me/1/index.php?option=com_content&view=article&id=126&Itemid=125&lang=sr

⁴⁶ Dostupno na: <http://www.gov.me/vijesti/194484/Vlada-utvrdila-predlog-budzeta-za-2019-vise-novca-za-razvoj-zdravstvo-skolstvo-infrastrukturu-i-poljoprivredu-bez-dodatnih-mjera.html>

⁴⁷ Dostupno na: <http://www.gov.me/ResourceManager/FileDownload.aspx?rId=325611&rType=2>

3.3 TREĆI STUB: Upravljanje imovinom i obavezama

PI-10 Izvještavanje o fiskalnim rizicima

Ovaj indikator mjeri koliko se izvještava o fiskalnim rizicima za centralni nivo države. Fiskalni rizici mogu prosteći iz nepovoljnih makroekonomskih situacija, finansijskih pozicija lokalnog nivoa države ili javnih preduzeća, te potencijalnih obaveza iz programa i aktivnosti samog centralnog nivoa države, uključujući vanbudžetske jedinice. Oni mogu prosteći i iz drugih implicitnih i eksternih rizika kao što su krah tržišta ili prirodne katastrofe. Ocjena se zasniva na informacijama za poslednju fiskalnu godinu, 2018. Obuhvat za dimenziju 10.1 su javna preduzeća pod kontrolom centralnog nivoa države. Za dimenziju 10.2, obuhvat su subjekti lokalnog nivoa koji imaju direktne fiskalne odnose sa centralnim nivoom države, a za dimenziju 10.3 to je centralni nivo države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-10

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-10 Izvještavanje o fiskalnim rizicima	C	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
10.1. Praćenje javnih preduzeća	C	Ministarstvo finansija, kao organ zadužen za praćenje javnih preduzeća, dobija finansijske izvještaje većine javnih preduzeća u roku od devet mjeseci od kraja fiskalne godine. Ne priprema se konsolidovani izvještaj o fiskalnim rizicima.
10.2. Praćenje lokalnog nivoa države	B	U toku poslednje završene fiskalne godine, Ministarstvo finansija je dobilo revidovane finansijske izvještaje od 17 od 23 opštine u roku od devet mjeseci od kraja prethodne fiskalne godine.
10.3. Potencijalne obaveze i drugi fiskalni rizici	D	O određenim izvorima potencijalnih obaveza (na pr. garancije) se izvještava u raznim dokumentima koje priprema i objavljuje bilo Vlada Crne Gore bilo Ministarstvo finansija. Međutim, s njima povezani rizici nijesu kvantifikovani.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 10.1. Praćenje javnih preduzeća

Spisak javnih preduzeća u Crnoj Gori obuhvata 32 privredna subjekta, od čega je njih 13 u potpunom vlasništvu države, dok u preostalim 19 centralna država ima većinski udio. Praćenje ovih subjekata je u nadležnosti Direktorata za lokalnu samoupravu i privredna društva u većinskom vlasništvu države Ministarstva finansija. Zakon o računovodstvu i reviziji, zajedno sa Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti, propisuje da javna preduzeća imaju obavezu da podnesu svoje finansijske izvještaje kako Ministarstvu finansija, po drugom navedenom zakonu, tako i Poreskoj upravi, po prvom navedenom zakonu. U oba slučaja obavezno je dostavljanje izvještaja o finansijskom poslovanju najkasnije 31. marta za prethodnu godinu. Uz to, akcionarska društva (20 od 32) imaju obavezu dostavljanja i finansijskih izvještaja i izvještaja o reviziji Komisiji za hartije od vrijednosti Crne Gore.

Zavisno od oblika u kojem je osnovano i veličine, javno preduzeće ima obavezu da obezbijedi eksternu reviziju finansijskih izvještaja, a kompletan izvještaj zajedno sa mišljenjem revizora se dostavlja Poreskoj upravi i objavljuje na njenom sajtu. Akcionarska društva podnose izvještaj i Komisiji za hartije od vrijednosti. Ocjena dostupnosti izvještaja revizije na uzorku od petnaest najvećih (po imovini) javnih preduzeća pokazuje različite rezultate. Revizorski izvještaji za šest kompanija nijesu bili dostupni bilo na sajtu Poreske uprave, Komisije za

hartije od vrijednosti ili na sajtu kompanije. Od njih devet koji su objavili svoje revizorske izvještaje za 2017, za pet su ti izvještaji pripremljeni u roku od 6 mjeseci od kraja prethodne fiskalne godine, u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji, dok je samo jedno (Monteput) uspjelo da ga objavi prije kraja juna 2018, i to samo na svom sajtu.

Spisak najvećih javnih preduzeća i dostupnost revidovanih finansijskih izvještaja za 2017.

Javno preduzeće	Datum revizije	Datum objavljivanja	Dostupnost	Ukupna imovina (u milionima €)
JP Regionalni vodovod crnogorsko primorje	—	—	—	95,1
JP za upravljanje morskim dobrom Crne Gore	—	—	—	1,6
Elektroprivreda Crne Gore Ad Nikšić	19. jul 2018.	7. avgust 2018.	KHV, vebsajt	891,6
Aerodromi Crne Gore Ad Podgorica	—	—	—	93,4
Monteput Doo Podgorica	30. april 2018.	Maj 2018.	vebsajt	17,9
Plantaže 13. jul Ad Podgorica	—	—	—	70,6
Luka Bar Ad Bar	Jun 18.	8. avgust 2018.	KHV	67,2
Montenegro Airlines Ad Podgorica	29. jun 2018.	8. avgust 2018.	KHV	36,9
Hotelska grupa Budvanska rivijera Ad Budva	21. februar 2018.	7. avgust 2018.	KHV	179,8
Crnogorski Elektroprenosni sistem Ad Podgorica	25. maj 2018.	7. avgust 2018.	KHV	213,0
Pošta Crne Gore Ad Podgorica	April 2018.	8. avgust 2018.	KHV	29,9
Željeznička infrastruktura Crne Gore Ad Podgorica	—	—	—	584,7
Željeznički prevoz Crne Gore Ad Podgorica	Mart 2018.	8. avgust 2018.	KHV	30,7
Montecargo Ad Podgorica	—	—	—	17,9
Radio I televizija Crne Gore	26. jun 2018.	Jul 2018.	vebsajt	28,1
Ukupna imovina odabranih javnih preduzeća				2358,4

Izvor: KHV, sajtovi preduzeća.

Ministarstvo finansija je dobilo finansijske izvještaje svih petnaest najvećih javnih preduzeća (po imovini) u roku koji predviđa Zakon o računovodstvu i reviziji, do 31. marta). Ministarstvo finansija prikuplja indikatore učinka za sva javna preduzeća uz njihove finansijske izvještaje⁴⁸.

Ministarstvo finansija vrši osnovnu ocjenu finansijskih informacija koje dostavljaju preduzeća, ali ne objavljuje konsolidovani izvještaj o njihovom učinku. Ministarstvo finansija ne dobija revidovane finansijske izvještaje javnih preduzeća, pošto ta obaveza nije predviđena zakonom. Kada ti izvještaji postanu javno dostupni, ne vrši se ocjena potencijalno nepovoljnih finansijskih implikacija (rizika) za budžet centralnog nivoa države.

Na osnovu sprovedene ocjene i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je C.

⁴⁸ U skladu sa Pravilnikom o načinu pripreme i podnošenja finansijskih izvještaja nezavisnih regulatornih tijela, pravnih lica, akcionarskih društava i društava sa ograničenom odgovornošću u kojima država ili jopštine imaju većinski udio u vlasništvu (sa poslednjim izmjenama iz Sl. lista 35/10).

Dimenzija 10.2. Praćenje lokalnog nivoa države

Zakon o finansiranju lokalne samouprave⁴⁹ definiše da opštine u Crnoj Gori imaju obavezu da skupštini opštine podnesu završni račun budžeta zajedno sa izvještajem eksterne revizije do kraja maja. Član 56 Zakona propisuje da odluke lokalnih skupština o završnom računu budžeta treba da se dostave Ministarstvu finansija 30 dana od donošenja odluke. Takođe, opštine su dužne da dostave djelove finansijskih izvještaja lokalnih javnih preduzeća.

Nerevidovani finansijski izvještaji se dostavljaju kvartalno Ministarstvu finansija⁵⁰. Ti izvještaji sadrže podatke o prihodima, rashodima, zaostalim obavezama, javnom dugu i garancijama. Na osnovu tih izvještaja, Ministarstvo finansija priprema konsolidovani izvještaj o izvršenju budžeta kao input za kvartalni izvještaj o izvršenju budžeta opšteg nivoa države. Ti izvještaji se ne objavljuju kao zasebni dokumenti i ne sadrže analitičko razmatranje fiskalnih rizika.

Ministarstvo finansija dobija odluke o završnom računu opština, koje sadrže izvještaj eksterne revizije, nakon što se usvoje. Te odluke se po definiciji objavljuju u vrijeme usvajanja⁵¹.

Tabela koja slijedi prikazuje datume usvajanja odluka o završnom računu svake opštine tokom 2018. i naznaku da li je završni račun usvojen u roku od devet mjeseci od kraja fiskalne 2017. Tabela pokazuje da je 15 od 23 opštine usvojilo svoj završni račun (tj. revidovani finansijski izvještaj) u roku od 9 mjeseci od kraja 2017. Ukupna vrijednost rashoda opština koje su usvojile i objavile svoje završne račune bila je 201,3 miliona eura u 2017, što čini 75 procenata ukupnih rashoda lokalnih samouprava od 268,3 miliona, koliko su opštine izvjestile za fiskalnu godinu 2017. Ocjena za ovu dimenziju se utvrđuje na osnovu materijalnosti (odnosno udjela) rashoda lokalnih samouprava koji su prošli reviziju i objavljeni u roku od devet mjeseci od kraja fiskalne godine. Kako je udio rashoda crnogorskih lokalnih samouprava za 2017 bio 75 procenata, uzimajući u obzir opštine koje su usvojile i objavile svoje završne račune, to znači da je "većina" rashoda prošla reviziju i objavljena u propisanom periodu.

Datumi odluka o završnim računima lokalnih samouprava, tokom 2018 (za fiskalnu 2017)

Opština	Datum odluke skupštine opštine o završnom računu	Usvojena u roku od 9 mjeseci od kraja fiskalne godine (Da/Ne)
Andrijevica	29. jun 2018.	Da
Bar	10. septembar 2018.	Da
Berane	16. jul 2018.	Da
Bijelo Polje	11. decembar 2018.	Ne
Budva	17. jul 2018.	Da
Cetinje	6. jun 2018.	Da
Danilovgrad	16. maj 2018.	Da
Gusinje	11. maj 2018.	Da
Herceg Novi	24. jul 2018.	Da
Kolašin	Nije usvojena	Ne
Kotor	Nije usvojena	Ne
Mojkovac	31. jul 2018.	Da

⁴⁹ Verzija Zakona koja je bila na snazi tokom 2018, kada su opštine dostavljale svoje finansijske izvještaje za fiskalnu godinu 2017.

⁵⁰ Aktuelna verzija Zakona (Sl. list 03/2019) propisuje obavezu opština i ta obaveza je uveliko poštovana tokom 2019. Osim za potrebe praćenja fiskalnog rizika, ove izmjene Zakona se odnose na neusklađenost podataka koje je utvrdila revizija sistema transfera koju je vršila DRI (opisano pod PI-7).

⁵¹ Aktuelna verzija Zakona izričito obavezuje opštine da objave odluku o završnom računu najkasnije 15 dana po usvajanju.

Nikšić	11. jul 2018.	Da
Petnjica	1. jun 2018.	Da
Plav	22. novembar 2018.	Ne
Plužine	29. oktobar 2018.	Ne
Pljevlja	3. maj 2018.	Da
Podgorica	12. septembar 2018.	Da
Rožaje	27. septembar 2018.	Da
Šavnik	30. mart 2018.	Da
Tivat	12. jun 2018.	Da
Tuzi	—	—
Ulcinj	22. oktobar 2018.	Ne
Žabljak	17. jul 2018.	Da

Izvor: Podaci lokalnih samouprava.

Na osnovu sprovedene ocjene i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je B.

Dimenzija 10.3. Potencijalne obaveze i drugi fiskalni rizici

Da bi se ocijenio učinak po ovoj dimenziji, Ministarstvo finansija je predložilo sljedeće potencijalne izvore informacija o fiskalnim rizicima, koji su uzeti u obzir u postupku ocjene:

a) Godišnje Smjernice makroekonomske i fiskalne politike. Ovaj dokument sadrži kratak narativni dio o glavnim političkim (na pr. članstvo u NATO ili pristupanje EU) i ekonomskim (na pr. fiskalna konsolidacija, politika javnog duga, reforme budžetskog sistema) rizicima koji bi mogli da utiču na fiskalnu poziciju Crne Gore. Međutim, to razmatranje je veoma kratko i ne obrađuje sasvim povezane fiskalne implikacije;

b) Program ekonomskih reformi za 2019-2021 (PER). PER razrađuje neke od rizika iz gorepomenutih Smjernica (na pr. implikacije njihovog potencijalnog ostvarivanja po sektor turizma) kako bi se izradio alternativni fiskalni scenario. PER sadrži i veoma detaljan izvještaj o garancijama centralnog nivoa države. Međutim, izvještaj ne sadrži razmatranje vjerovatnoće njihovog aktiviranja i kvantifikovanje potencijalnog efekta preliivanja na budžet centralnog nivoa države;

c) Izvještaj o javnom dugu za 2018. Ovaj dokument takođe sadrži detaljno razmatranje stanja garancija, ali ne pominje fiskalne rizike koje one podrazumijevaju;

d) Finansijski izvještaji budžetskih jedinica (tj. korisnika) i konsolidovani vladini finansijski izvještaji. Ovi dokumenti ne sadrže procjene potencijalnih obaveza, budući da nijedan od propisanih obrazaca ne obuhvata ovu kategoriju. Ne izvještava se o drugim izvorima eksplicitnih potencijalnih obaveza kao što su JPP, šeme osiguranja (na pr. osiguranje depozita) ili sudski sporovi koji su u toku.

Na osnovu sprovedene ocjene i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

PI-11 Upravljanje javnim investicijama

Ovaj indikator ocjenjuje ekonomsku procjenu, izbor, utvrđivanje troškova i praćenje projekata javnih investicija od strane vlade, sa naglaskom na najvećim i najznačajnijim projektima. Ocjena se zasniva na fiskalnoj godini 2018⁵² i obuhvata centralni nivo države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-11

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-11 Upravljanje javnim investicijama	D+	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
11.1. Ekonomska analiza investicionih projekata	D	Ne postoje nacionalne smjernice za sprovođenje ekonomske analize investicionih projekata. Proces eksterne analize nije dovoljno uspostavljen. Ekonomska analiza je rađena za jedan od tri krupna investiciona projekta; međutim, kvalitet te analize se ne može ocijeniti, pošto je označena kao interna i nije bila dostupna timu za ocjenu.
11.2. Izbor investicionih projekata	D	Kriterijumi za izbor investicionih projekata i utvrđivanje redoslijeda prioriteta postoje i unaprijeđeni su novom odlukom o kapitalnom budžetu. Međutim, nema formalnih pokazatelja da su oni primijenjeni u toku procesa pripreme kapitalnog budžeta.
11.3. Utvrđivanje troškova investicionih projekata	D	Utvrđivanje troškova svih krupnih investicionih projekata vrši se u sklopu zahtjeva za finansiranje koji se dostavljaju Ministarstvu finansija. Utvrđivanje troškova ne obuhvata projekcije koje idu dalje od fiskalne godine za koju se traži finansiranje
11.4. Praćenje investicionih projekata	B	Izveštaji o fizičkoj i finansijskoj implementaciji za krupne investicione projekte pripremaju se i objavljuju godišnje. Te izvještaje priprema vladina jedinica koja je nosilac implementacije.

Izvor: Svjetska banka.

Ovaj indikator definiše krupne investicione projekte kao projekte koji ispunjavaju oba sljedeća kriterijuma:

- Ukupni trošak projekta iznosi 1 procenat ili više ukupnih godišnjih budžetskih rashoda;
- Projekat spada među 10 najvećih projekata (po trošku investicije) za svaku od 5 najvećih jedinica centralnog nivoa države, mjereno rashodima te jedinice za investicione projekte.

Ukupni budžetski rashodi u fiskalnoj godini 2018. iznosili su 1,91 milijardu EUR. Otuda je prag za ukupnu vrijednost projekta prema gorenavedenim kriterijumima 19,1 milion EUR. Svega tri projekta su zadovoljila gornje kriterijume u poslednjoj završenoj fiskalnoj godini (2018). Oni su prikazani u tabeli koja slijedi.

Investicioni projekti koji ispunjavaju uslove da se svrstaju u krupne u fiskalnoj 2018 (u milionima eura)

Naziv projekta	Ukupna vrijednost
Rekonstrukcija puta Berane-Kolašin, dionica Lubnice-Jezerine	34,7
Zaobilaznica oko Rožaja, druga faza	19,8
Autoput Bar-Boljare, dionica Smokovac-Uvač-Mateševo	809,6

Izvor: Svjetska banka.

⁵² S obzirom da se zahtjevi metodologije odnose na krupne investicione projekte, a u 2018 samo se prema navedenim kriterijumima tri aktivna projekta klasifikuju kao krupni, a nijedan koji je u pripremi, za potrebe dimenzija 11.1 i 11.2, pomenuta tri projekta su bili predmet analize, sa dodatkom analize bilo kakvih promena primijenjenih u 2018.

Dimenzija 11.1. Ekonomska analiza investicionih projekata

Tokom 2010. godine Vlada Crne Gore je usvojila Odluku o izradi kapitalnog budžeta, dokument koji praktično sadrži smjernice koje se odnose na sve faze životnog ciklusa javne investicije (tj. od pripreme i izbora do implementacije i praćenja)⁵³. Prema Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti, proces kapitalnog budžetiranja teče paralelno sa procesom pripreme tekućeg budžeta. Uputstva za njegovu izradu se šalju prije nego što se pošalje budžetski cirkular u januaru. Procijenjeno je da 60 procenata budžetskih korisnika šalje svoje zahtjeve za kapitalnim budžetom zasebno, dok ostali svoje zahtjeve za finansiranjem dostavljaju u isto vrijeme kad i zahtjeve za tekući budžet. Odluka o kapitalnom budžetu pruža dodatne detalje o formatu prijave za finansiranje, elementima predloga investicionih projekata, kriterijuma za izbor, proces određivanja prioriteta i izvještavanju o implementaciji. Okvir za upravljanje javnim investicijama koji utvrđuju ova dva propisa zahtijeva da predloge za kapitalni budžet pripremaju budžetski korisnici, koji ih šalju Ministarstvu finansija, koje ih prikuplja, dok Vlada Crne Gore donosi odluku o prioritetima i izboru projekata za finansiranje. Implementacija kapitalnih projekata je u nadležnosti Uprave za saobraćaj kad su u pitanju projekti koji se tiču saobraćaja, dok projekte kapitalnih investicija iz ostalih sektora implementira Uprava javnih radova. Izuzetak je projekat izgradnje autoputa Bar-Boljare, koji vode Ministarstvo saobraćaja i pomorstva i "Monteput", preduzeće u državnom vlasništvu koje upravlja i tunelom Sozina dužine 4,2 km između Podgorice i Bara.

Član 6 Odluke propisuje *cost-benefit* analizu u sklopu studija izvodljivosti za sve kapitalne projekte čija ukupna vrijednost prelazi 5 miliona EUR. Odlukom se ne predviđa eksterna analiza tog dokumenta⁵⁴. Ta odredba nije primijenjena u pripremi dva od tri krupna investiciona projekta koji su bili dio budžeta za 2018. Investicioni projekat izgradnje autoputa Bar-Boljare obuhvatao je izradu nekoliko studija izvodljivosti, uključujući i *cost-benefit* analizu. Dvije studije te vrste su rađene 2009. i 2012. godine, ali se njihov opseg nije poklapao sa opsegom projekta koji se realizuje. Studiju izvodljivosti pripremljenu konkretno za aktuelni projekat (tj. studiju izvodljivosti koja se poklapa sa opsegom aktuelnog projekta) pripremila je kompanija koja realizuje projekat. Ta studija je označena kao interna i nije bila dostupna timu za ocjenu, te prema tome nije bilo moguće donijeti sud o adekvatnosti njenog formata i kvaliteta. Studija nije analizirana u sklopu zvanične procedure. Na osnovu narativne ocjene Ministarstva saobraćaja i pomorstva, koja je saopštena u toku ocjene, studija je bila kratka i urađena u skladu sa metodologijom investitora. U martu 2019, kroz regionalnu inicijativu Program za infrastrukturne projekte (*Infrastructure Project Facility*) koju finansira EU, Ministarstvo saobraćaja i pomorstva je angažovalo kompaniju koja će uraditi studiju izvodljivosti u punom obimu, uključujući *cost-benefit* analizu, u skladu sa smjernicama EU. Očekuje se da ta studija bude dostavljena u martu 2020. Konačno, važno je istaći da je obim projekta autoputa Bar-Boljare takav da njegov budžet čini preko 25 procenata BDP-a Crne Gore i da nosi značajan finansijski rizik koji bi mogao da se prenese na Vladu Crne Gore.⁵⁵ Okvir predložen za ovu dimenziju, kao i za ukupni PI-11, služi kao mehanizam predostrožnosti u kojem se ideje za projekte razvijaju, utvrđuju njihovi troškovi i temeljno se ocjenjuju u formalnoj procedure koja za cilj ima ublažavanje rizika i osiguranje najdjelotvornijeg korišćenja javnih sredstava.

Prema domaćim organima, osnova (uključujući tu i ekonomsku osnovu) za odluku o realizaciji dva preostala krupna investiciona projekta sadržana je u godišnjem Planu redovnog i investicionog održavanja, rekonstrukcije i izgradnje državnih puteva u Crnoj Gori za 2018., i Strategiji razvoja i održavanja državnih puteva u Crnoj Gori. Kvalitet ekonomskih procjena u ovim dokumentima ne može se smatrati dovoljnim da ispuni zahtjeve ove dimenzije.

⁵³ Tokom 2018. godine Vlada Crne Gore je usvojila novu Odluku o izradi kapitalnog budžeta. Međutim, ove smjernice će se primijeniti tek u 2019, za izradu kapitalnog budžeta za 2020. Odluka je dostupna na:

<http://www.gov.me/ResourceManager/FileDownload.aspx?rId=325833&rType=2>

⁵⁴ Osim u slučaju projekta izgradnje autoputa Bar-Boljare, za koji postoji Komisija za reviziju tehničke dokumentacije, osnovana posebnom odlukom Vlade. Međutim, ta analiza ne obuhvata ekonomske procjene.

⁵⁵ Vidjeti PI-10 za detaljnu ocjenu učinka u pogledu izvještavanja o fiskalnim rizicima.

Nacionalne smjernice za sprovođenje *cost-benefit* analize ne postoje. Jedan od razloga je slab podsticaj domaćeg pravnog okvira. Zakon o planiranju prostora i izgradnji objekata (Sl. list 11/2019) ne zahtijeva nikakvu vrstu ekonomske procjene u procesu dobijanja građevinske dozvole za krupne javne investicione projekte. S obzirom na zahtjeve ove dimenzije, nova Odluka o izradi kapitalnog budžeta iz 2018. nije uvela materijalno značajne promjene u odnosu na prethodnu.

Na osnovu sprovedene ocjene i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

Dimenzija 11.2. Izbor investicionih projekata

Odlukom o kapitalnom budžetu definisan je okvir za izbor i određivanje prioriteta investicionih projekata. Postoji nekoliko kriterijuma koje treba ispuniti prije nego što se formuliše predlog projekta. Tu spada analiza strateškog značaja projekta, postojanje odgovarajuće planske dokumentacije, procjena tekućeg budžeta projekta, te *cost-benefit* analiza za krupne projekte. Međutim, ostaje nejasno ko i da li uopšte vrši analizu predloga projekata u odnosu na ove kriterijume i da li uopšte u praksi postoji neka analiza. Odlukom se propisuje da proces određivanja prioriteta vrši Komisija za utvrđivanje liste prioriteta kapitalnih projekata (član 10). Komisija je planirana kao tijelo na veoma visokom nivou, kojim predsjedava predsjednik Vlade, a članovi su potpredsjednici Vlade. Kriterijumi za utvrđivanje prioriteta opisani su u članu 7 Odluke. Oni su kvalitativni i obuhvataju niz glavnih kriterijuma (na pr. doprinos uklanjanju bezbjednosnih rizika, da li se projekat finansira iz donacija i da li je za implementaciju projekta neophodno sufinansiranje iz budžeta) i dodatne kriterijume (na pr. doprinos uravnoteženom regionalnom razvoju).

Komisija nije osnovana formalnim aktom Vlade. Njenu funkciju obavlja formalno tijelo koje je već postojalo, a čiji sastav se poklapa sa sastavom Komisije. Ne postoje formalne procedure kojima se reguliše rad Komisije, niti ima dokaza koji dokumentuju utvrđivanje prioriteta u 2018. Kapitalni budžet se formuliše u sklopu procedure za pripremu budžeta koja je definisana Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti.

Ministarstvo finansija formuliše uputstva za kapitalni budžet i dostavlja ih do kraja januara svim korisnicima budžeta, koji imaju obavezu da pošalju svoje predloge kapitalnog budžeta za narednu godinu do 15. marta. U praksi, međutim, predlozi za kapitalni budžet se šalju zajedno sa predlogom za tekući budžet u julu. Preliminarni nacrt Zakona o budžetu formuliše Ministarstvo finansija, koje objedinjava pojedinačne budžetske zahtjeve i usklađuje ih sa okvirom iz Smjernica makroekonomske i fiskalne politike. Preliminarni nacrt Zakona o budžetu razmatra se kao cjelina (tj. razmatranje kapitalnog budžeta nije formalno odvojeno) i Vlada Crne Gore ga usvaja do sredine novembra⁵⁶.

Odluka o kapitalnom budžetu iz 2018. uvela je niz veoma detaljnih kvantitativnih kriterijuma za određivanje prioriteta. Oni su jasni i mjerljivi i obuhvataju stavke kao što je: postojanje pravnih (na pr. svojinskih) sporova, postojanje glavnog projekta, doprinos ujednačenom regionalnom razvoju, veza sa postojećim investicionim projektima i pozitivan efekat na životnu sredinu. Ovi kriterijumi ne uključuju pozivanje na ekonomsku ili finansijsku isplativost investicionog projekta. Odluka sadrži i matricu za bodovanje, gdje svaki kriterijum za utvrđivanje redoslijeda prioriteta nosi određeni broj bodova, od 5 do 20. Maksimalan broj bodova je 100. Ovi kriterijumi se odnose na i daju prednost onim investicionim projektima koji su spremni za implementaciju. U Odluci o kapitalnom budžetu iz 2018. se ne precizira faza pred-selekcije u ciklusu javnih investicija, u kojoj se ocjenjuje projekat na početku (tj. na nivou projektne ideje). Mora postojati okvir za proces pred-selekcije ili pred-analize, kako bi se osiguralo da samo ekonomski i socijalno vrijedni projekti uđu u fazu pripreme projekta, koja ponekad zahtijeva značajne budžetske izdatke.

Najnovija Odluka o kapitalnom budžetu usvojena 2018. godine sadrži ključne elemente potrebne za uspostavljanje okvira za izbor i utvrđivanje redoslijeda prioriteta kapitalnih investicija. Međutim, kao što je

⁵⁶ Pogledati PI-17 za detalje u vezi procesa pripreme budžeta.

pomenuto, biće potrebno pratiti implementaciju u praksi, a vremenski period koji obuhvata ova ocjena ne omogućava da se obuhvati primjena ovog akta.

Na osnovu sprovedene ocjene i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

Dimenzija 11.3. Utvrđivanje troškova za investicione projekte

Obrazloženje Zakona o budžetu iz 2018. sadrži listu svih investicionih projekata koji će se implementirati tokom godine. Ukupni trošak je prikazan u tabelarnom formatu, gdje se svaki projekat razmatra u sklopu odgovarajućeg programa, sa različitim nivoom detalja.

Dvije glavne kapitalne investicije, osim izgradnje autoputa Bar-Boljare, vodi Uprava za saobraćaj, a njihovi budžeti se nalaze pod odjeljkom za kapitalni budžet kojim upravlja ova institucija. Zakon o budžetu za 2018. sadrži samo agregatne planirane kapitalne troškove za ove projekte, bez pominjanja drugih troškova koji će uslijediti u ovoj ili narednim fiskalnim godinama.

Budžet za projekat izgradnje autoputa Bar-Boljare razmatra se detaljnije u pomenutom Obrazloženju. On sadrži podjelu ukupnih troškova na kapitalne, troškove nadzora nad implementacijom, troškove upravljanja projektom, troškove Komisije za reviziju tehničke dokumentacije i procjene uticaja na životnu sredinu. Podjela troškova koju ovdje razmatramo odnosi se samo na 2018. godinu. U Zakonu o budžetu ne pominju se kapitalni ili redovni troškovi koji će uslijediti u narednim godinama. Budžet za autoput Bar-Boljare prikazan je i u dijelu koji se odnosi na Upravu za saobraćaj, mada projekat vodi direktno Ministarstvo saobraćaja i pomorstva peko "Monteputa".

Budžetski zahtjev (tj. zahtjev za finansiranje) Uprave za saobraćaj za fiskalnu godinu 2018, formulisan i dostavljen Ministarstvu finansija u sklopu procedure pripreme budžeta, sadržao je više detalja o projektu izgradnje autoputa Bar-Boljare. Ukupna potrebna sredstva su podijeljena po pod-dionicama autoputa i sadržan je značajan opis povezanih kapitalnih i tekućih troškova. Budžetski zahtjev se odnosio samo na fiskalnu 2018. godinu i nije obuhvatao procjene redovnih troškova. Budžetski zahtjev za druga dva krupna investiciona projekta (tj. "Zaobilaznica Rožaje" i "Rekonstrukcija puta Berane-Kolašin, dionice Lubnice-Jezerine") sadržao je informacije o izvorima finansiranja, periodu implementacije i ukupnim troškovima projekta, mada nije podijeljen po godinama. Budžetski zahtjev se odnosio samo na 2018, fiskalnu godinu za koju se priprema budžet, a u njemu nijesu pomenuti stalni troškovi.

Na osnovu sprovedene ocjene i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

Dimenzija 11.4. Praćenje investicionih projekata

Okvir za praćenje implementacije i izvještavanje o investicionim projektima definisan je Odlukom o izradi kapitalnog budžeta (član 15). Odlukom je propisano da Uprava za saobraćaj i Uprava javnih radova izvještavaju o implementaciji investicije Ministarstvo finansija najmanje kvartalno, služeći se standardizovanim formatom.

U praksi, međutim, uprave nijesu izvještavale Ministarstvo finansija direktno tokom fiskalne godine 2018. Crnogorski okvir za upravljanje javnim investicijama ne prepoznaje jedinicu zaduženu za praćenje javnih investicija, niti postoji specijalizovano softversko rješenje (sistem monitoringa) osmišljeno kao podrška ovom procesu. Finansijski i fizički napredak investicionih projekata tijesno prate agencije zadužene za implementaciju (uprave). Finansijski izvještaji uprava koji pokazuju finansijsku implementaciju kapitalnih projekata dostavljani su kvartalno Direktoratu državnog trezora Ministarstva finansija, kao za svaku drugu potrošačku jedinicu. Finansijsko izvršenje kapitalnog budžeta je prikazano na agregatnom nivou u sklopu (kvartalnog) izvršenja budžeta tokom godine. izvještavanje o implementaciji investicionih projekata se ne vrši

uz pomoć standardizovanog formata prilagođenog da odgovara potrebama okvira za upravljanje javnim investicijama.

Dok se izvještavanje o finansijskoj implementaciji vrši na način i sa učestalošću koji su prethodno opisani, izvještaji o fizičkoj implementaciji se pripremaju i dostavljaju Vladi Crne Gore godišnje. U 2018, obje uprave su pripremale svoje godišnje izvještaje, koji su obuhvatali i finansijsku i fizičku implementaciju projekata i dostavljale ih na odobrenje Vladi Crne Gore. Sva tri identifikovana krupna investiciona projekta bili su dio izvještaja o implementaciji Plana redovnog i investicionog održavanja, rekonstrukcije i izgradnje državnih puteva za 2018. Izvještaj je dostavljen Vladi Crne Gore i ona ga je odobrila u martu 2019.

Na osnovu sprovedene ocjene i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je B.

PI-12 Upravljanje državnom imovinom

Ovaj indikator ocjenjuje upravljanje i praćenje državne imovine i transparentnost raspolaganja tom imovinom. Ocjena se zasniva na posljednjoj završenoj fiskalnoj godini, 2018. Obuhvaćen je centralni nivo države kad je u pitanju finansijska imovina (12.1 i odgovarajući dio 12.3) i budžetski centralni nivo države za nefinansijsku imovinu (12.2 i odgovarajući dio 12.3).

Rezime ocjena i tabela učinka PI-12

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-12 Upravljanje državnom imovinom	D+	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
12.1. Praćenje finansijske imovine	C	Gotovina na računima i poreski dug su glavne kategorije finansijske imovine i o tim stavkama postoji evidencija. Vlada CG ima nizak nivo ulaganja raspoložive gotovinu i ocijenjeno je da druge kategorije predstavljaju mali dio ukupne imovine, ali konsolidovane informacije o učinku portfolija finansijske imovine nijesu dostupne.
12.2. Praćenje nefinansijske imovine	D	Vlada vodi veoma bazičan registar pokretne i nepokretne imovine, koji je nepotpun i sadrži samo agregatne podatke.
12.3. Transparentnost raspolaganja imovinom	C	Postoje propisi koji sadrže pravila za prenos ili raspolaganje imovinom. Nijesu, međutim, dostupne potpune informacije o prenosima i raspolaganju.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 12.1. Praćenje finansijske imovine

Najbolje prakse ukazuju da bi vlada trebalo da vodi evidenciju o svojoj finansijskoj imovini, gdje se prepoznaje njena tržišna vrijednost, u skladu sa međunarodnim računovodstvenim standardima. Slično tome, informacije o učinku te imovine bi trebalo da se objavljuju svake godine.

Glavne kategorije finansijske imovine koju posjeduje centralni nivo države su gotovina na državnim računima i poreski dug. Podaci o obje ove kategorije dostupni su u vladinom Predlogu zakona o završnom računu budžeta (finansijski izvještaji) odnosno u izvještajima Poreske uprave. DRI je konstatovala zabrinutost u pogledu podataka o poreskom dugu, ali te evidencije su unaprijeđene tokom protekle tri godine (vidjeti i PI-19.4).

Ostale kategorije finansijske imovine nijesu prikazane u materijalnom iznosima. Sekuritizacija sredstava je ograničena i vlada ne ulaže višak gotovine u hartije od vrijednosti ili drugu imovinu često, niti u materijalnim iznosima. Ocijenjeno je da su niska i druga potraživanja, sem poreskog duga, kao i izdati krediti, te da ne predstavljaju značajnu kategoriju finansijske imovine. Zbog toga što se ne primjenjuju principi obračunskog

računovodstva, podaci o nekim kategorijama finansijske imovine su ograničeni ili nijesu dostupni podaci o iznosu i načinu procjene vrijednosti.

Određena fragmentirana analiza pojedinačnih klasa imovine je dostupna kroz zasebne izvještaje, ali se ne objavljuje konsolidovana informacija o učinku finansijske imovine.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je C.

Dimenzija 12.2. Praćenje nefinansijske imovine

Zakon o državnoj imovini⁵⁷ i podzakonski akti regulišu korišćenje, upravljanje i raspolaganje imovinom koja pripada Vladi Crne Gore i lokalnim samoupravama. Državni organi, u skladu sa članom 50 Zakona o državnoj imovini, dužni su da dostavljaju podatke o pokretnoj i nepokretnoj imovini Upravi za imovinu do kraja februara tekuće godine za prethodnu godinu. Zakonom su kao nepokretna imovina definisani zgrade, poslovni prostori, garaže, stanovi za službene potrebe i drugi objekti koje koriste organi za obavljanje svojih funkcija. Pokretna imovina obuhvata opremu, prevozna sredstva i drugu pokretnu imovinu definisanu Zakonom a koja nije inače obuhvaćena nekom drugom definicijom.

Prema članu 33c Zakona o državnoj imovini, Uprava za imovinu je nezavisni organ koji obavlja poslove vođenja jedinstvene evidencije o državnoj imovini u skladu sa međunarodnim računovodstvenim standardima, vođenja registra državne imovine, staranja o namjenskom korišćenju državne imovine, vođenja evidencije o zaključenim ugovorima o sticanju i raspolaganju nepokretnom i pokretnom imovinom i drugim dobrima veće vrijednosti u državnom vlasništvu, te druge povezane poslove.

Nefinansijska imovina se evidentira u softveru Uprave za imovinu na osnovu informacija koje dostave direktni korisnici budžeta (potrošačke jedinice). Ti podaci se čuvaju u agregatnom formatu po grupama imovine i ne obezbjeđuju se informacije o vrijednosti, korišćenju ili starosti pojedinačnih stavki te imovine. Takođe, ne poštuju sve potrošačke jedinice zakonski zahtjev u pogledu dostavljanja podataka o pokretnoj i nepokretnoj imovini; stoga podaci iz evidencije nijesu potpuni. Nisu uspostavljene mjere kojima bi se poboljšalo poštovanje zakona.

Nefinansijska imovina

Kategorija	Pod-kategorije	Gdje se evidentira	Komentar
Pokretna imovina	Oprema, prevozna sredstva i sl.	Podaci se čuvaju u softveru pod "Osnovna sredstva po institucijama". Stavke se bilježe u potpunosti, po prijemu.	Svojina države Crne Gora, kojom upravlja Vlada. Prema aktuelnim pravilima, informacije se prikupljaju i ažuriraju godišnje.
Nepokretna imovina	Zgrade, poslovni prostori, garaže, stanovi za službene potrebe i sl.	Podaci se čuvaju u softveru pod "Osnovna sredstva po institucijama". Stavke se bilježe u potpunosti, po prijemu.	Svojina države Crne Gora, kojom upravlja Vlada. Prema aktuelnim pravilima, informacije se prikupljaju i ažuriraju godišnje.

Izvor: Svjetska banka.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

Dimenzija 12.3. Transparentnost raspolaganja imovinom

Ova dimenzija ocjenjuje da li su procedure za prenos i raspolaganje imovinom uspostavljene kroz zakonodavstvo, propise ili usvojene procedure.

⁵⁷ Zakon o državnoj imovini 21/09 od 20. marta 2009.

Pravila o raspolaganju imovinom su precizirana u Zakonu o državnoj imovini i Uredbi o prodaji i davanju u zakup stvari u državnoj imovini.⁵⁸ U Zakonu se opisuju opšta pravila u vezi raspolaganja državnom imovinom: nadležni organi, raspolaganje imovinom male vrijednosti, razmjena imovine između organa, uslovi davanja u zakup, javne aukcije i sl. Prema Zakonu, Skupština Crne Gore, na predlog Vlade, odlučuje o raspolaganju stvarima i drugim dobrima u državnom vlasništvu vrijednosti preko 150 miliona eura.

Uredbom su propisane detaljne procedure za prodaju i davanje u zakup nepokretne i pokretne imovine putem javne aukcije ili prikupljanja ponuda. To može da pokrene potrošačka jedinica koja koristi i upravlja imovinom, ali bi trebalo tražiti i mišljenje Ministarstva finansija. Nepokretnu imovinu koja potpada pod ovaj propis čine zemljište, šume i zemljište pod šumama, objekti, posebni djelovi objekata i drugi objekti izgrađeni na zemljištu u vlasništvu države. Pokretna imovina obuhvata opremu i vozila.

Uprava za imovinu vodi evidenciju o zaključenim ugovorima o sticanju i raspolaganju pokretnom i nepokretnom imovinom i drugim dobrima veće vrijednosti u državnom vlasništvu, kao i fiksnih i pokretnih sredstava čija vrijednost prelazi 3000 eura. Djelimične informacije o prodaji i davanju u zakup državne imovine sadržane su u godišnjem izvještaju koji priprema Uprava za imovinu. Primici i vrijednost od prodaje imovine su obuhvaćeni glavnom knjigom trezora i sadržani u Predlogu zakona o završnom računu budžeta. Pa ipak, nijesu dostupne potpune informacije (početna cijena, vrijednost raspolaganja, datum sticanja i datum raspolaganja) za prenose i raspolaganja.

Savjet za privatizaciju i kapitalna ulaganja formiran je na osnovu Zakona o privatizaciji privrede u svrhu upravljanja, kontrole i osiguranja implementacije procesa privatizacije i koordinacije aktivnosti na sprovođenju kapitalnih projekata u Crnoj Gori. Savjet priprema godišnji Plan privatizacije na osnovu predloga koje dostavljaju ministarstva, državni fondovi ili tenderske komisije Savjeta. Plan odobrava i objavljuje Vlada. Za sve procese privatizacije, Savjet na svom sajtu i u dnevnim novinama oglašava javne pozive za učešće u javnim tenderima za privatizaciju državnih kompanija i prodaju državnih akcija. Savjet objavljuje svoj godišnji izvještaj o radu na svom sajtu.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je C.

PI-13 Upravljanje dugom

Ovaj indikator ocjenjuje upravljanje domaćim i stranim dugom i garancijama. Njime se teži da se utvrdi da li postoje zadovoljavajuće upravljačke prakse, evidencije i kontrole kako bi se osigurali efikasni i djelotvorni aranžmani. Indikator obuhvata centralni nivo države, dok je vremenski period koji je predmet ocjene za dimenziju 13.1 "u vrijeme ocjene", za dimenziju 13.2 to je poslednja završena fiskalna godina, a za dimenziju 13.3 "u vrijeme ocjene" pozivajući se na tri poslednje završene fiskalne godine.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-13

Indikator/dimenzija	Ocjena 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-13 Upravljanje dugom	A	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
13.1. Evidentiranje i izvještavanje o dugu i garancijama	A	Sve transakcije centralnog nivoa države u vezi duga i garancija su tačne, ažurne i mjesečno se sravnjuju. Izvještaji o državnom dugu se objavljuju kvartalno. Sveobuhvatni izvještaji, uklj. garancije i dug lokalnih samouprava, pripremaju se godišnje.
13.2. Odobrenje duga i garancija	A	Javni dug je regulisan Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti, godišnjim Zakonom o budžetu i godišnjom Odlukom o zaduživanju.

⁵⁸ Sl. list 44/10 od 30. jula 2010.

		Ta tri propisa ovlašćuju Ministarstvo finansija da upravlja i preuzima sve operacije u vezi sa dugom. Godišnje zaduživanje se odobrava u sklopu godišnjeg Zakona o budžetu i povezane Odluke Vlade CG.
13.3. Strategija upravljanja dugom	B	Strategija upravljanja dugom se priprema za period od tri godine, svake treće godine. Ona obuhvata kvantifikovane ciljne raspone za ključne parametre rizika. Nema izvještaja o implementaciji Strategije upravljanja dugom.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 13.1. Evidentiranje i izvještavanje o dugu i garancijama

Ukupne obaveze Crne Gore po osnovu javnog duga iznosile su 3,269 miliona eura na kraju 2018, od čega je 96,46 procenata bio državni dug.⁵⁹ Udio duga iz spoljnih izvora (inostranog duga) bio je 84,44 procenta. Najkrupnije stavke u portfoliju duga bile su dolarske euroobveznice i kredit uzet od kineske EXIM banke za gradnju autoputa.

Transakcije u vezi duga evidentiraju se u modulu SAP-a koji je namjenski prilagođen da odgovara potrebama Ministarstva finansija. Svi zahtjevi za plaćanje u vezi javnog duga generišu se u modulu SAP-a za izvršenje budžeta. Taj modul služi za evidentiranje transakcija u vezi javnog duga i obezbjeđuje osnovne analitičke i elemente za izvještavanje. Transakcije generisane u SAP-u prelaze u glavnu knjigu trezora istog dana. Pošto ne postoji interoperabilnost između modula duga i SAP-a, transakcije se evidentiraju u modulu ili istog ili narednog dana.

Većina sredstava od međunarodnih zajmova koja se koriste za finansiranje raznih projekata drže se na računima u poslovnim bankama. Odgovarajuća finansijska institucija uplaćuje sredstva zajma direktno na te račune tokom implementacije projekta. Kada plaćanje dopijeva, javna institucija koja implementira projekat šalje zahtjev Direktoratu državnog trezora da odobri uplatu. Nakon odobrenja, sredstva se prenose na konsolidovani račun trezora. U tom momentu, institucija (tj. korisnik budžeta) formuliše zahtjev za plaćanje u SAP-u koji se obično izvršava istog dana. Odlivi sa ovih računa u poslovnim bankama se redovno spravjuju (tj. ili istog ili narednog dana) kroz glavnu knjigu. Ministarstvo finansija se dnevno obavještava o svim transakcijama po računima kod poslovnih banaka u svrhu finansiranja projekata.

O državnom dugu se izvještava kvartalno na sajtu Ministarstva finansija⁶⁰. Taj izvještaj sadrži detalje o svim stavkama domaćeg i spoljnog (inostranog) duga, uključujući opis putanje od početka godine i kratak opis strukture po valuti i kamatnoj stopi. Kvartalni izvještaj ne obuhvata informacije o garancijama. Ministarstvo finansija godišnje izvještava o javnom dugu (tj. dugu opšte države)⁶¹. Taj izvještaj je razrađeniji i obuhvata informacije o garancijama i dugu lokalnih samouprava.

Direktorat za trezor Ministarstva finansija posjeduje potpune, tačne i ažurne informacije o svim transakcijama u vezi duga na dnevnom nivou. Ministarstvo finansija izvještava kvartalno o državnom dugu, bez garancija, dok se o javnom dugu izvještava na godišnjem nivou. Oba ta izvještaja su dovoljno detaljni da bi omogućili potpun uvid u stanje duga i sve njegove aspekte.

Na osnovu sprovedene ocjene i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

⁵⁹ Domaća definicija državnog duga obuhvata ono što se tradicionalno smatra centralnim nivoom države i preduzeća u državnom vlasništvu. Generički Zakon o budžetu (član 2) koristi izraz "dug" za državni dug, dok se za dug opšteg nivoa države koristi izraz "javni dug."

⁶⁰ Dostupno na: <http://www.mif.gov.me/ResourceManager/FileDownload.aspx?rid=357820&rType=2>

⁶¹ Dostupno na: <http://www.mif.gov.me/ResourceManager/FileDownload.aspx?rid=359011&rType=2>

Dimenzija 13.2. Odobrenja za dug i garancije

U Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti precizira se da je novo zaduživanje i izdavanje garancija moguće jedino u skladu sa godišnjim Zakonom o budžetu (član 50), u kojem se navodi svaka nova stavka i daje kratak opis koji sadrži iznos, svrhu i povjerioca, u slučaju kredita za projekte. U Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti propisano je da svako novo zaduživanje (član 51) i garancije (član 56) ovjerava ministar finansija kao "jedinstveni subjekt za upravljanje dugom" nadležan za upravljanje dugom. Isti zakon (čl. 56 i 59) precizira da je Ministarstvo finansija ovlašćeno da prati i vodi evidenciju o svim transakcijama koje se tiču duga i garancija. U praksi, operativne stvari vodi Direkciji za upravljanje dugom Direktorata državnog trezora Ministarstva finansija.

Kad je u pitanju finansiranje deficita, u budžetu se preciziraju potrebe za finansiranjem i potencijalni izvori sredstava. Po usvajanju godišnjeg Zakona o budžetu, Vlada usvaja godišnju Odluku o zaduživanju⁶², u kojoj se ponavljaju stavke koje su već navedene u Zakonu o budžetu i predstavljaju osnovu za pokretanje procesa zaduživanja i izdavanja garancija. Čl. 6 i 7 Odluke za 2018. ovlašćeno je direktno Ministarstvo finansija da sprovede procedure za zaduživanje i izdavanje garancija, a ministar finansija zadužen za potpisivanje odgovarajućih pravnih akata. Ovaj okvir se u punoj mjeri poštuje kod svakog novog zaduživanja i izdavanja garancija u Crnoj Gori. **Na osnovu sprovedene ocjene i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.**

Dimenzija 13.3. Strategija upravljanja dugom

Ministarstvo finansija priprema Strategiju upravljanja dugom u skladu sa Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti. Strategija se priprema za period od tri godine, svake treće godine. Usvaja je Vlada, uz konsultacije sa Centralnom bankom Crne Gore. U vrijeme kad je vršena ocjena, aktuelna je bila strategija usvojena u martu 2018, koja obuhvata period 2018- 2020. Ona je objavljena na sajtu Ministarstva finansija 7. aprila 2018⁶³. Strategija sadrži temeljnu ocjenu postojećeg portfolija duga, uključujući stavke izvan centralnog nivoa države kao što su dug preduzeća u državnom vlasništvu i lokalnih samouprava. Ona takođe uzima u obzir strukturu troškova, kao i profil kamatnih stopa i valutnu strukturu portfolija.

Navedeni dokument pruža solidan, na rizicima zasnovan okvir za utvrđivanje buduće politike. On uzima u obzir kretanje duga tokom referentnog perioda kao polazni scenario. Polazeći od toga, razmatra četiri alternativna scenarija po raznim parametrima, poput roka dospjeća spoljnog duga i povećanja udjela domaćeg duga. Strategija razmatra kvantitativne parametre koje podrazumijeva svaki pojedinačni scenario (na pr. prosječno vrijeme dospjeća spoljnog i domaćeg portfolija, procenat duga koji dopijeva u periodu od jedne godine, prosječno vrijeme refiksiranja po godinama, refiksiranje duga u periodu od jedne godine, udio duga koji nije u eurima) i razmatra ekonomičnost po različitim kamatnim stopama i pretpostavkama u vezi deviznog kursa. Konačno, Strategija upravljanja dugom donosi eksplicitnu odluku o strategiji koja će se primijeniti. Odabrana strategija sadrži niz kvantitativnih parametara koji se za nju vezuju (poput otplate kamata kao dijela BDP-a, prosječnog vremena dospjeća, refiksiranja duga u jednoj godini, duga sa fiksnom stopom i sl.).

Nema eksplicitnog izvještavanja o implementaciji Strategije upravljanja dugom. Godišnji izvještaj o javnom dugu usvaja Vlada i dostavlja se Skupštini u sklopu završnog računa za datu fiskalnu godinu. Međutim, u godišnjem izvještaju o javnom dugu za 2018. nijesu se pominjale kvantitativne ciljne vrijednosti, već kvalitativno izraženi ciljevi iz Strategije upravljanja dugom za 2018-2020.

Na osnovu sprovedene ocjene i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je B.

⁶² Dostupno na: <http://zakoni.skupstina.me/zakoni/web/dokumenta/zakoni-i-drugi-akti/392/1678-10434-00-72-18-8.pdf>

⁶³ Dostupno na: <http://www.mf.gov.me/rubrike/drzavni-dug/183655/Srednjorocna-strategija-upravljanja-dugom-2018-2020.html>

3.4 ČETVRTI STUB: Na politikama zasnovana fiskalna strategija i budžetiranje

PI-14 Makroekonomske i fiskalne prognoze

Ovim indikatorom mjeri se sposobnost države da sačini potkrijepljene makroekonomske i fiskalne prognoze koje su ključne za izradu održive fiskalne strategije i obezbjeđivanje veće predvidljivosti budžetskih izdvajanja. Takođe služi za ocjenu vladinog kapaciteta da procijeni fiskalni uticaj potencijalnih promjena u ekonomskim prilikama. Vremenski period obuhvata prethodne tri završene fiskalne godine. Dimenzija 14.1 obuhvata cjelokupnu ekonomiju, a dimenzije 14.2 i 14.3 obuhvataju centralni nivo države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-14

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-14 Makroekonomske i fiskalne prognoze	B+	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
14.1. Makroekonomske prognoze	B	Vlada sačinjava prognoze za ključne makroekonomske indikatore koji se revidiraju na godišnjem nivou. Prognoze obuhvataju budžetsku godinu i dvije naredne fiskalne godine.
14.2. Fiskalne prognoze	B	Vlada sačinjava prognoze za glavne fiskalne indikatore, uključujući prihode po vrstama, rashode po vrstama i bilans budžeta, za budžetsku godinu i dvije naredne fiskalne godine. Te prognoze, zajedno sa osnovnim pretpostavkama, uključene su u budžetsku dokumentaciju koja se podnosi skupštini.
14.3. Analiza makrofiskalne otpornosti	A	Vlada sačinjava niz fiskalnih prognoza na osnovu alternativnih makroekonomskih pretpostavki, a ti scenariji se objavljuju zajedno sa njenom glavnim prognozom.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 14.1. Makroekonomske prognoze

U okviru procesa izrade srednjoročnih prognoza, Direktor za ekonomsku politiku i razvoj pri MF sačinjava makroekonomske prognoze za budžetsku godinu i dvije naredne fiskalne godine. Prognoze se sačinjavaju na godišnjem nivou i ažuriraju najmanje jednom godišnje u okviru procesa izrade budžeta. U Smjernicama makroekonomske i fiskalne politike koje izrađuje Ministarstvo finansija date su sveobuhvatne makro i fiskalne prognoze za srednjoročni period. Izrada smjernica je obavezna u skladu sa Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti, a smjernice su usvojene u sve tri protekle završene fiskalne godine. U Smjernicama makroekonomske i fiskalne politike za period 2018-2021. godine koje je objavilo MF u julu 2018. godine⁶⁴ date su fiskalne osnove za izradu budžeta za 2019. godinu i Programa ekonomskih reformi za Crnu Goru za period 2019-2021. godine. U dokumentu su utvrđeni ciljevi ekonomske i fiskalne politike i srednjoročni makroekonomski i fiskalni okvir za trogodišnji period. Na tom osnovu se primjenom ekonomske klasifikacije određuju limiti potrošnje potrošačkih jedinica prvog nivoa koji su obavezujući za budžetsku godinu i indikativni za naredne dvije godine.

Pored toga, polazne prognoze rasta nominalnog i realnog BDP-a i inflacije su dio budžetske dokumentacije koja se dostavlja skupštini.⁶⁵ U obrazloženju Zakona o budžetu, koje je sastavni dio tog zakona, sadržana je odgovarajuća srednjoročna prognoza ključnih makroekonomskih agregata opisanih ranije u tekstu. Budući da

⁶⁴ MF je u julu 2019. godine usvojilo Smjernice makroekonomske i fiskalne politike za period 2019-2022. godine

⁶⁵ Dostupno na <http://zakoni.skupstina.me/zakoni/web/dokumenta/zakoni-i-drugi-akti/610/1902-11387-33-18-7.pdf>.

Crna Gora koristi euro kao zvaničnu valutu i samim tim ne sprovodi monetarnu politiku, kamatne stope i devizni kurs nisu uključeni u prognoze.

Proces izrade godišnjeg budžeta teče paralelno sa izradom Programa ekonomskih reformi (PER). PER sadrži srednjoročne makroekonomske prognoze (uključujući rast BDP-a, inflaciju, trgovinski bilans i tokove kapitala), budžetske planove za naredne tri godine i program strukturne reforme. PER se izrađuje na godišnjem osnovu i obuhvata trogodišnji period od 2019. do 2021. godine. U toku pripreme PER-a predstavnici Direktorata za makroekonomsku politiku i razvoj šalju makroekonomske i fiskalne prognoze Komisiji koja ih *de facto* razmatra. Komisija zatim pregleda konačnu verziju PER-a i objavljuje ocjenu⁶⁶ PER-a, koja sadrži procjenu ekonomskih izgleda i rizika. Vremenski okvir tih pregleda ne dozvoljava vladi da integriše pregled u srednjoročni fiskalni okvir, a taj eksterni pregled, iako predstavlja pozitivan korak u smislu obezbjeđivanja kvaliteta, ipak nije nezavisni pregled koji je ugrađen u sistem i institucije države kao formalna obaveza.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je B.

Dimenzija 14.2. Fiskalne prognoze

Na osnovu makroekonomskih prognoza objašnjenih u dimenziji 14.1, Direktorat za državni budžet pri Ministarstvu finansija priprema fiskalne prognoze za godinu za koju se vrši planiranje i za naredne dvije godine. Te prognoze su uključene u Smjernice makroekonomske i fiskalne politike koje se objavljuju na godišnjem nivou u sklopu procesa izrade budžeta. Smjernice su izdate u svakoj od protekle završene tri fiskalne godine. Prognoze sadrže detalje o prihodima, rashodima, primarnom i ukupnom bilansu, kao i finansijske prognoze za centralne, lokalne i konsolidovane račune opšteg nivoa države. Prognoze takođe prikazuju rashode koje je vlada odobrila i politiku prihoda koja je utvrđena.

Prognoze prihoda i rashoda su prikazane kao dio obrazloženja Zakona o budžetu koji je sastavni dio dokumentacije za godišnji Zakon o budžetu.⁶⁷ Prognoze prihoda prikazane su po vrsti prihoda (prihodi od direktnih i indirektnih poreza po vrstama, neporeski prihodi po vrstama i subvencije), a prognoze rashoda prikazane su po vrstama rashoda (ekonomska klasifikacija za sve tri godine i funkcionalna klasifikacija za godinu za koju se vrši planiranje) na osnovu procjena za narednu godinu utemeljenim na prethodnom usvojenom budžetu, korigovanih tako da se uzimaju u obzir budžetski i srednjoročni fiskalni uticaj bilo koje odluke o politici rashoda koja se donosi nakon usvajanja budžeta.

Iako budžetska dokumentacija sadrži fiskalnu prognozu za budžetsku godinu i za dvije naredne godine sa kratkim obrazloženjem odstupanja između planiranih i izvršenih budžeta za prethodne godine, varijacije između fiskalne prognoze i budžeta usvojenog za prethodnu godinu nisu opisane, obrazložene niti objavljene u sklopu procesa godišnjeg planiranja budžeta.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je B.

Dimenzija 14.3. Analiza makrofiskalne otpornosti

U sklopu nadogradnje kapaciteta za makrofiskalnu analizu, Direktorat za ekonomsku i razvojnu politiku je sačinio makroekonometrijski model – MMM koji je omogućio simulacionu analizu i ocjenu uticaja mjera strukturnih reformi (uključujući politike koje se predlažu u PER-u). Uspostavljanjem MMM-a omogućena je procjena uticaja Programa ekonomske reforme za periode 2018-2020. i 2019-2021. godine.

⁶⁶ Dostupno na: https://ec.europa.eu/neighbourhood-enlargement/sites/near/files/montenegro_2019-2021_erp.pdf

⁶⁷ Budžetski dokument za 2018. godinu dostupan na <http://zakoni.skupstina.me/zakoni/web/dokumenta/zakoni-i-drugi-akti/610/1902-11387-33-18-7.pdf>.

U PER-u se govori o osnovnom i alternativnom scenariju za analizu otpornosti. U alternativnom scenariju pretpostavlja se ostvarenje niza negativnih rizika. U PER-u za period 2019-2021. godine razmotreni su porast cijena nafte i pad investicione aktivnosti koja je bila glavna pokretačka snaga izrazitog rasta u proteklom godinama. Ukupni neto efekat pretpostavljenih negativnih rizika se potom mjeri i na kraju pretočava u slabiji realni ekonomski rast. Stoga je alternativni scenario zasnovan na pretpostavci slabijeg ekonomskog rasta u trogodišnjem periodu. Pretpostavljajući niži rast, u PER-u je predstavljen alternativni fiskalni scenario sa nižim prihodima, višim rashodima i samim tim višim fiskalnim deficitima kao udjela u BDP-u u poređenju sa osnovnim scenarijom. I konačno, u PER-u se takođe razmatraju implikacije sporijeg rasta javnog duga u srednjoročnom periodu jer bi veće potrebe za finansiranjem deficita bile zadovoljene većim eksternim zaduživanjem. Slična analiza je sprovedena za prethodna dva PER-a.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

PI-15 Fiskalna strategija

Ovaj indikator obezbjeđuje analizu kapaciteta za izradu i sprovođenje jasne fiskalne strategije. Takođe se koristi za mjerenje sposobnosti da se izradi i ocijeni fiskalni uticaj prijedloga politika o prihodima i rashodima kojima se podržava ostvarenje fiskalnih ciljeva vlade. Vremenski period za dimenziju 15.1 obuhvata tri završene fiskalne godine, a za dimenziju 15.2 i dimenziju 15.3 taj period obuhvata posljednju završenu fiskalnu godinu. Obuhvat je centralni nivo države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-15

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-15 Fiskalna strategija	B	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
15.1. Fiskalni uticaj prijedloga politika	A	Vlada sačinjava procjene fiskalnog uticaja svih predloženih promjena u politici prihoda i rashoda za budžetsku godinu i naredne dvije godine i dostavlja ih skupštini.
15.2. Usvajanje fiskalne strategije	A	Vlada je usvojila, dostavila skupštini i objavila fiskalnu strategiju za tekuću godinu koja sadrži izričite vremenski zasnovane kvantitativne fiskalne ciljeve i ciljane vrijednosti, zajedno sa kvalitativnim ciljevima najmanje za budžetsku godinu i naredne dvije godine.
15.3. Izvještavanje o fiskalnim ishodima	D	Budžetska dokumentacija, uključujući srednjoročnu fiskalnu strategiju i smjernice, ne pruža nikake informacije o odstupanju od fiskalnih ciljanih vrijednosti niti o napretku mjerenom u odnosu na njihovu strategiju.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 15.1. Fiskalni uticaj predloga politika

Fiskalna strategija za period 2017-2020. godine sadrži detaljno objašnjenje svih važnih mjera politike prihoda i rashoda, uključujući njihov fiskalni uticaj za svaku godinu obuhvaćenu Fiskalnom strategijom. Za svaku od mjera, objašnjenje sadrži procjenu dodatnih prihoda, rashoda i uticaja na fiskalni rezultat. Skupština je u julu 2017. godine usvojila strategiju. Uopšteno gledano, godišnji Zakon o budžetu sadrži pregled prihoda i rashoda po ekonomskoj klasifikaciji za godinu koja se planira i za naredne dvije godine. Svaki put kada se usvaja rebalans budžeta, MF sačinjava detaljno obrazloženje rebalansa, sa kvantitativnom ocjenom odstupanja od prvobitno postavljenih ciljanih vrijednosti. I 2017. i 2018. godine budžeti su mijenjani dva puta.

PER takođe sadrži fiskalni uticaj predloženih strukturnih mjera sa srednjoročnom perspektivom s obzirom da obuhvata trogodišnji period i ažurira se na godišnjem nivou. U PER-u za period 2019-2021. godine, vlada je dala obrazloženje fiskalnih implikacija po prihode i rashode za 19 reformskih mjera politike za period

obuhvaćen PER-om zajedno sa kratkim opisom mjera, vremenskom dinamikom njihove implementacije (za naredne tri godine), opisom njihovog potencijalnog uticaja na rast i konkurentnost, kao i opisom rizika povezanih sa njima i procjenom troškova i uticaja na budžet. Nakon što su dati ovi detalji o pojedinačnim politikama, dat je i konsolidovan pregled troškova za period 2019-2021. godine po izvorima finansiranja (donacije, kredit i budžet). Godišnji pregled konsolidovanih troškova je takođe dat u četiri osnovne ekonomske klasifikacije (plate, robe i usluge, subvencije i transferi i kapitalni izdaci).

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 15.2. Usvajanje fiskalne strategije

Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti⁶⁸ (član 17) propisano je da skupština usvaja fiskalnu strategiju koju sačinjava vlada, a koja obuhvata period mandata vlade (četiri godine) i koja se ne ažurira tokom trajanja mandata. Vlada sačinjava strategiju i dostavlja je skupštini zajedno sa mišljenjem Centralne banke. Centralna banka je u obavezi da iznese mišljenje u roku od 30 dana od dana dostavljanja. Skupština Crne Gore je u julu 2017. godine usvojila Fiskalnu strategiju za period 2017-2020. godine⁶⁹, a ta strategija je važeća tokom cjelokupnog perioda, uključujući posljednju završenu fiskalnu godinu. Strategija sadrži vremenski ograničene kvantifikovane fiskalne ciljeve i ciljeve vrijednosti, kao i kvalitativne ciljeve i tekstualni dio za period koji obuhvata.

Fiskalna strategija služi kao osnov za izradu godišnjih Smjernica makroekonomske i fiskalne politike, u kojima su sadržani trogodišnji ciljevi makroekonomske i fiskalne politike i trogodišnji makroekonomski i fiskalni okvir na osnovu kojeg se utvrđuju limiti potrošnje potrošačkih jedinica. Limiti potrošnje su obavezni za budžetsku godinu i indikativni za naredne dvije godine. Smjernice za period 2018-2021. godine su poslužile kao osnov za izradu Zakona o budžetu za 2019. godinu i Programa ekonomskih reformi za period 2019-2021. godine. I budžetska dokumentacija za 2019. godinu koja se dostavlja skupštini i PER kojeg usvaja vlada sadrže trogodišnje makroekonomske i fiskalne okvire. Fiskalni okvir sadrži projekcije prihoda i rashoda po vrstama, nivoe fiskalnog bilansa, potrebe za finansiranjem i izvore finansiranja.

Crna Gora ima fiskalna pravila ugrađena u Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti. Prema tim pravilima: (i) primarni fiskalni bilans treba da je pozitivan, (ii) nivo tekućih izdataka i transfera treba da bude niži od tekućih prihoda i donacija, (iii) budžetski gotovinski deficit opšteg nivoa države neće biti veći od 3% BDP-a (iv) ukupan javni dug ne treba da pređe 60 procenata BDP-a, (v) ukupan iznos garancija ne smije da pređe 15% BDP-a, i (vi) deficit budžeta opštine u određenoj godini ne može biti veći od 10% njenih prihoda u toj godini. Iako vlada ne priprema poseban izvještaj o poštovanju fiskalnih pravila, to pitanje je uključeno u Smjernice makroekonomske i fiskalne politike za period 2018-2021. godine.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 15.3. Izvještavanje o fiskalnim ishodima

U sklopu eksplanatornih komentara uz Zakon o budžetu za 2019. godinu koja je dostavljena skupštini data je procjena izvršenja budžeta centralnog nivoa države i lokalnog nivoa države za tekuću godinu, zajedno sa objašnjenjem odstupanja prihoda/rashoda od odobrenih ciljanih vrijednosti, utvrđenih u usvojenom zakonu o budžetu. Budžetska dokumentacija za 2019. godinu obuhvatila je procjene za svaku kategoriju prihoda i rashoda (ekonomska klasifikacija) na agregatnom nivou za tekuću 2018. godinu. Nacrt Zakona o budžetu koji je dostavljen skupštini objavljen je na veb sajtu skupštine.⁷⁰ Međutim, u okviru godišnje budžetske

⁶⁸ Službeni list Crne Gore, 20/14, 56/14, 70/17, 7/18, i 55/18.

⁶⁹ Fiskalna strategija za period 2017-2020. godine je objavljena u Službenom listu: 52/2017 i može se pronaći na <http://zakoni.skupstina.me/zakoni/web/dokumenta/zakoni-i-drugi-akti/216/1498-9444-00-72-17-35.pdf>.

⁷⁰ <http://zakoni.skupstina.me/zakoni/web/dokumenta/zakoni-i-drugi-akti/610/1902-11387-33-18-7.pdf>.

dokumentacije ili za interne vladine potrebe nije sačinjen izvještaj koji bi sadržao informacije o napretku u implementaciji Fiskalne strategije, objašnjenja odstupanja ili korektivne radnje koje bi trebalo preduzeti.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

PI-16 Srednjoročna perspektiva u budžetiranju rashoda

Ovim indikatorom ispituje se obim u kojem se budžeti rashoda izrađuju za srednjoročni period u okviru izričitih limita potrošnje srednjoročnog budžeta. Takođe se ispituje obim u kojem godišnji budžeti proističu iz srednjoročnih procjena i stepen usaglašenosti procjena srednjoročnog budžeta sa strateškim planovima. Za dimenzije 16.1, 16.2, i 16.3, ocjena je zasnovana na posljednjem budžetu dostavljenom skupštini (FG 2019.). Dimenzija 16.4 je ocijenjena na osnovu posljednjeg budžeta dostavljenog skupštini (FG 2018.) i tekućeg budžeta (FG 2019.). Obuhvat je budžet centralnog nivoa države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-16

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-16 Srednjoročna perspektiva u budžetiranju rashoda	C+	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
16.1. Procjene srednjoročnih rashoda	C	U godišnjem budžetu predstavljene su procjene rashoda opredijeljenih ekonomskom klasifikacijom, za budžetsku godinu i za dvije naredne godine.
16.2. Limiti potrošnje srednjoročnih rashoda	A	Ukupne limite potrošnje i limite potrošnje na nivou potrošačkih jedinica za budžetsku godinu i dvije naredne fiskalne godine odobrava vlada prije objavljivanja prvog budžetskog cirkulara.
16.3. Usklađenost strateških planova i srednjoročnih budžeta	C	Srednjoročni strateški planovi su izrađeni za neka ministarstva. Neki prijedlozi politika rashoda u procjenama godišnjeg budžeta su usaglašeni sa strateškim planovima.
16.4. Usaglašenost budžeta sa procjenama za prošlu godinu	D	Budžetska dokumentacija ne sadrži objašnjenja o odstupanjima u odnosu na srednjoročnu dokumentaciju i prognoze iz prošle godine.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 16.1. Srednjoročne procjene rashoda

Nacrt Zakona o budžetu za 2019. godinu koji je dostavljen skupštini obuhvata srednjoročnu fiskalnu perspektivu koja u obrazloženju Zakona o budžetu obuhvata period od 2019. do 2021. godine. Dokument sadrži procjene rashoda za državni budžet, centralni nivo države i lokalne samouprave po ekonomskoj klasifikaciji. Pregled po administrativnoj i funkcionalnoj klasifikaciji je dostupan samo za budžetsku, odnosno 2019. godinu.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je C.

Dimenzija 16.2. Limiti srednjoročne potrošnje

U Smjernicama makroekonomske i fiskalne politike utvrđeni su limiti potrošnje za budžetsku godinu i naredne dvije godine. Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti je predviđeno da se smjernice usvajaju u aprilu i da se budžetski circular objavljuje u maju. Limit potrošnje se definiše kao ukupan iznos budžetske potrošnje isključujući otplatu duga i rashode na kamate koji se finansiraju iz donacija, rashode koji se sufinansiraju, kao i rashode vezane za prirodne katastrofe ili bilo koju drugu vrstu nepredvidljive okolnosti. Kada se utvrdi ukupni

limit potrošnje, u Smjernicama makroekonomske i fiskalne politike daje se pregled limita potrošnje budžeta centralnog nivoa države, budžeta državnih fondova, kapitalnog budžeta i budžeta rezervi za period 2019-2021. godine. Slično tome, administrativni prikaz tih limita daju potrošačke jedinice prvog nivoa, opet u srednjoročnoj perspektivi. Zbog odlaganja nastalih 2018. godine, Smjernice makroekonomske i fiskalne politike usvojene su 26. jula 2018. godine, a budžetski cirkular je objavljen 30. jula 2018. godine.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 16.3. Usklađenost strateških planova i srednjoročnih budžeta

Postoji preko stotinu sektorskih strategija; međutim, ne postoji jasan mehanizam za operacionalizaciju strateških planova i ciljeva u srednjoročnim budžetima. Sektorske strategije i s njima povezani akcioni planovi sadrže jasno definisane ciljeve, ali samo u nekim slučajevima postoje posebno posvećeni programi uključeni u budžet koji imaju dovoljno opredijeljenih sredstava za podršku implementaciji aktivnosti i ostvarenju ciljeva (na primjer, za Strategiju reforme javne uprave za period 2016-2020. godine i njen Akcioni plan za period 2018-2020. godine troškovi su potpuno obračunati, a sredstva opredijeljena za 2019. godinu su bila uključena u budžet za 2019. godinu kroz zasebnu budžetsku liniju). Osim toga, zbog slabog programskog budžetiranja, programi nemaju jasno definisane ciljeve, indikatore uspjeha, konkretne rezultate i ishode (vidjeti ranije u tekstu pod PI-8.1). Pristup zavisi od slučaja do slučaja i nije sistematičan. U sklopu tekućih napora reforme javne uprave vlada je u oktobru 2018. godine usvojila Metodologiju za srednjoročno planiranje rada ministarstava čija primjena će se postepeno proširivati 2020. godine tako da će sva ministarstva sačinjavati svoje strateške planove i povezivati svoje srednjoročne planove sa tim strategijama. Vlada sprovodi pilot proces sa tri ministarstva: Ministarstvo održivog razvoja i turizma, Ministarstvo ekonomije i Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja.

MF je uključeno u izradu raznih sektorskih planova i akcionih planova kako bi se obezbijedilo da ta dokumenta prikazuju odgovarajuće budžete i ukazuju na veze sa vladinim programom, godišnjim Zakonom o budžetu i Smjernicama makroekonomske i fiskalne politike Crne Gore.

Trenutno su samo neki prijedlozi politika o rashodima zasnovani na strateškim planovima, uključujući prijedloge u Zakonu o budžetu za 2019. godinu i s njim povezani srednjoročni okvir.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je C.

Dimenzija 16.4. Usklađenost budžeta sa procjenama za prethodnu godinu

U Smjernicama makroekonomske i fiskalne politike dati su limiti potrošnje na rashode za budžetsku godinu i dvije naredne godine, a u obrazloženju godišnjeg Zakona o budžetu prikazane su procjene rashoda prema ekonomskoj klasifikaciji. Međutim, nijedan od ta dva dokumenta ne daje objašnjenje odstupanja u odnosu na srednjoročnu dokumentaciju i prognoze iz prethodne godine.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

PI – 17 Priprema budžeta

Ovim indikatorom mjeri se djelotvornost učešća relevantnih zainteresovanih strana, uključujući političko vodstvo, u procesu izrade budžeta pri čemu se takođe mjeri da li je to učešće valjano i blagovremeno.

Dimenzije 17.1 i 17.2 odnose se na period posljednjeg budžeta dostavljenog skupštini (FG 2019.), a dimenzija 17.3 obuhvata posljednje tri završene fiskalne godine. Obuhvat je budžet centralnog nivoa države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-17

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-17 Priprema budžeta	C+	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
17.1. Budžetski kalendar	C	Jasan budžetski kalendar postoji i utvrđen je u Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti. Kalendarom su potrošačkim jedinicama data dva mjeseca od prijema budžetskog cirkulara da napišu finansijske planove. Kalendar u velikoj mjeri nije ispoštovan tokom pripreme posljednjeg budžeta dostavljenog skupštini (za 2019. godinu).
17.2. Smjernice za pripremu budžeta	A	Budžetski cirkular je sveobuhvatan i jasan. Obuhvata ukupne rashode za cijelu fiskalnu godinu i utvrđuje limite potrošnje budžetskih korisnika. Zakon o budžetu za 2019. godinu u velikoj mjeri sadrži limite potrošnje propisane cirkularom iz 2018. godine.
17.3. Dostavljanje budžeta skupštini	D	Nacrti zakona o budžetu su poslani skupštini 11 dana prije početka sljedeće fiskalne godine u 2016. godini, mjesec ipo prije početka sljedeće fiskalne godine u 2017. godini i 25 dana prije početka sljedeće fiskalne godine u 2018. godini.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 17.1. Budžetski kalendar

Budžetski kalendar Crne Gore je jasno utvrđen u članovima 28 i 33 Zakona o budžetu i fiskalnoj odgovornosti. Fiskalna strategija je temelj budžetske politike. Taj dokument se izrađuje za period koji se podudara sa mandatom postojeće vlade. Stalna Fiskalna strategija je donešena 26. jula 2017. godine. Godišnje Smjernice makroekonomske i fiskalne politike su osnov za izradu Uputstva za pripremu budžeta. Međutim, Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti je propisano da se uputstva za pripremu kapitalnog budžeta distribuiraju ranije (do kraja januara), dok nacrti kapitalnih budžeta treba da budu poslani MF-u do 15. marta.

U tabeli koja slijedi prikazane su sve aktivnosti procesa pripreme budžeta sa rokovima propisanim Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti, kao i datumi kada su sprovedene te aktivnosti u slučaju posljednjeg budžeta koji je dostavljen skupštini. Uopšteno gledano, budžetski kalendar Crne Gore nije ispoštovan 2018. godine jer šest od devet aktivnosti nije blagovremeno sprovedeno kao što je utvrđeno zakonom. Međutim, treba napomenuti da je budžet za 2019. godinu blagovremeno usvojen (prije početka fiskalne godine) i da je budžetskim korisnicima bilo ostavljeno tačno 6 sedmica (od 30.07.2018. do 10.09.2018.) da pripreme svoje nacрте zahtjeva za dodjelu budžetskih sredstava i da ih pošalju MF-u.

Budžetski kalendar Crne Gore

Aktivnost	Rokovi propisani Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti	Stvarni datumi kada je posljednji budžet dostavljen skupštini (budžet za 2019. godinu)	Ispoštovano (Da/Ne)
Izrada Fiskalne strategije ⁷¹	nema roka	26. jul 2017.	n/p
Uputstva za pripremu kapitalnog budžeta poslata budžetskim korisnicima	kraj januara	25. januar 2018.	D
Nacrti kapitalnih budžeta poslati MF-u	15. mart	1. jun	N
Vlada Crne Gore izradila i usvojila Okvir za makroekonomsku i fiskalnu politiku (na osnovu gorenavedenog)	kraj aprila	26. jul 2018.	N
Uputstva za pripremu tekućeg budžeta poslata budžetskim korisnicima	kraj maja	30. jul 2018.	N
Nacrti tekućih budžeta potrošačkih jedinica poslati MF-u	kraj jula	10. septembar 2018.	N
Preliminarni nacrt Zakona o budžetu pripremilo MF i dostavilo ga Vladi Crne Gore	kraj oktobra	6. decembar 2018.	N
Nacrt Zakona o budžetu dostavljen Skupštini	15. novembar	7. decembar 2018.	N
Skupština usvojila Zakon o budžetu	31. decembar	28. decembar 2018.	D

Izvor: Svjetska banka.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je C.

Dimenzija 17.2. Uputstvo za izradu budžeta

Budžetski cirkular koji se koristi za pripremu posljednjeg budžeta dostavljenog skupštini uključio je Okvir makroekonomske i fiskalne politike za period 2018-2020. godine koji je usvojila vlada i tabele u formatu MS eksel sa detaljnim uputstvima o njihovom popunjavanju. Vlada Crne Gore je usvojila smjernice 26. jula 2018. godine, a cirkular je distribuiran budžetskim korisnicima tek 30. jula 2018. godine. Budžetskim korisnicima je ostavljeno oko šest sedmica da popune zahtjeve za budžetskim sredstvima i da ih vrate MF-u (odnosno do 10. septembra 2018. godine).

U smjernicama su utvrđeni limiti potrošnje za tekuće rashode, transfere, rashode na fondove za socijalno osiguranje, budžetske rezerve i kapitalne rashode. Limiti potrošnje utvrđeni u smjernicama se distribuiraju po osnovu ekonomske klasifikacije (za potrošačke jedinice prvog nivoa). Limiti potrošnje se odnose na sljedeću i naredne dvije fiskalne godine (2019, 2020. i 2021.).

Usvojeni budžeti najvećih budžetskih korisnika (na pr. pravosudne institucije, Ministarstvo prosvjete, Ministarstvo rada i socijalnog staranja, Ministarstvo odbrane, Ministarstvo unutrašnjih poslova, Ministarstvo saobraćaja i pomorstva i Ministarstvo poljoprivrede i ruralnog razvoja) ocijenjivani su u odnosu na limite potrošnje predložene u cirkularu. Usvojeni budžeti su uglavnom bili u skladu sa limitima potrošnje. Ukupno odstupanje je iznosilo 3,5 procenata, uglavnom zahvaljujući uzlaznom odstupanju utvrđenom u slučaju Ministarstva unutrašnjih poslova i silaznom odstupanju utvrđenom u slučaju Ministarstva prosvjete.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

⁷¹Fiskalna strategija je formulisana na početku i za period koji se poklapa sa mandatom kabineta vlade kao što je propisano organskim Zakonom o budžetu tako da nema godišnjeg roka.

Dimenzija 17.3. Dostavljanje budžeta skupštini

Nacrti zakona o budžetu za posljednje tri završene fiskalne godine su poslani 11 dana prije početka sljedeće fiskalne godine u 2016. godini, mjesec ipo prije početka sljedeće fiskalne godine u 2017. godini i 25 dana prije početka sljedeće fiskalne godine u 2018. godini. Vlada Crne Gore nije dostavila nacрте zakona skupštini više od dva mjeseca prije početka sljedeće fiskalne godine u nijednoj od ocjenjivanih fiskalnih godina. Dostavila je nacrt budžeta više od mjesec dana prije početka sljedeće fiskalne godine samo u jednoj od ocjenjivanih fiskalnih godina.

Datumi dostavljanja nacрта zakona o budžetu skupštini, posljednje tri završene fiskalne godine

Budžet za	Datum dostavljanja nacрта Zakona o budžetu skupštini	Datum usvajanja Zakona o budžetu
2017.	21.12.2016.	29.12.2016.
2018.	11.11.2017.	26.12.2017.
2019.	7.12.2018.	28.12.2018.

Izvor: Svjetska banka.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je D.

PI-18 Skupštinski nadzor nad budžetom

Ovim indikatorom ocjenjuju se priroda i obim skupštinske kontrole godišnjeg budžeta. Razmatra se obim u kojem skupština ispituje, raspravlja o godišnjem budžetu i usvaja ga, uključujući obim u kojem su skupštinske procedure kontrole dobro ustanovljene i obim u kojem se poštuju. Ovim indikatorom se takođe ocjenjuje da li postoje pravila za izmjene budžeta u toku godine bez prethodne saglasnosti skupštine. Vremenski period ocjenjivanja je obuhvatio tri posljednje završene fiskalne godine (FG 2018.) za dimenzije 18.1, 18.2, i 18.4. Za dimenziju 18.3, obuhvaćen je vremenski period od tri posljednje završene fiskalne godine (2016, 2017. i 2018.). Obuhvat sve tri dimenzije je bio budžet centralnog nivoa države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-18

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-18 Skupštinska kontrola budžeta	B+	Metod ocjenjivanja M1 (WL)
18.1. Obim kontrole budžeta	A	Obim skupštinske kontrole godišnjeg budžeta je sveobuhvatan.
18.2. Zakonodavne procedure za kontrolu budžeta	B	Opšte procedure su propisane u Poslovniku Skupštine. Aranžmani unutrašnje organizacije uključuju tehničku podršku, ali se o prijedlogu zakona o budžetu ne vodi javna rasprava.
18.3. Vremenski okvir za usvajanje budžeta	A	Skupština je usvojila godišnji budžet u posljednjoj sedmici decembra u svakoj od protekle tri godine.
18.4. Pravila za korekcije budžeta koje vrši izvršna vlast	A	Korekcije budžeta koje je izvršila izvršna vlast 2018. godine su bile valjane i u okvirima utvrđenim jasnim pravilima.

Izvor: Svjetska banka.

Odgovornost Skupštine Crne Gore da usvaja budžet i završni račun proističe iz člana 82 Ustava. Odgovornost je detaljno obrazložena u odredbama zakona i Poslovniku Skupštine koji propisuju budžetsku dokumentaciju koju treba dostaviti i razmotriti, uključene aktere, kao i vremenski okvir za sprovođenje kontrole i usvajanje konkretnih dokumenata. U periodu koji je predmet ocjenjivanja, skupština je redovno i u cjelosti vršila nadležnosti vezane za zakon o godišnjem budžetu. Skupština je u julu 2017. godine usvojila Fiskalnu strategiju za period 2017-2020. godine u skladu sa Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (vidjeti PI-15).

Dimenzija 18.1. Obim kontrole budžeta

Obim i dubina skupštinske kontrole utvrđuju se na osnovu strukture i sadržaja predloga godišnjeg zakona o budžetu, kao što je propisano u članu 34 Zakona o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (i razmotreno pod PI-5 ranije u tekstu). Pregled elemenata kontrole za koje treba zadovoljiti zahtjeve iz PEFA okvira dat je u tabeli koja slijedi. **Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.**

Elementi budžetske dokumentacije koje razmatra skupština

FG 2018.	Obuhvaćeno	Dokument/Referenca
Fiskalne politike	Da	Ugrađeno u obrazloženje godišnjeg Zakona o budžetu, (element 1, PI-5).
Makrofiskalne prognoze	Da	Ugrađeno u obrazloženje godišnjeg Zakona o budžetu, (element 6, PI-5).
Srednjoročni prioriteti	Da	Ugrađeno u obrazloženje godišnjeg Zakona o budžetu, (element 10, PI-5).
Detalji o prihodima i rashodima	Da	Godišnji prijedlog Zakona o budžetu, (element 4, PI-5).

Izvor: Skupština, Odbor za ekonomiju, finansije i budžet.

Dimenzija 18.2. Skupštinski postupci za kontrolu budžeta

Postupci u skupštinskim odborima i na plenarnom zasijedanju koji se odnose na prijedlog godišnjeg Zakona o budžetu sprovode se u skladu sa zahtjevima koji važe za sve ostale zakone. Ti postupci su dokumentovani u članovima 130-153 Poslovnika Skupštine i predviđaju: (i) razmatranje, saslušanje službenika izvršne vlasti, zaključke i preporuke nadležnih sektorskih odbora, kao i (ii) višestruka čitanja, raspravu i mogućnosti za podnošenje izmjena i dopuna na plenarnom zasijedanju. Za svaki rebalans budžeta treba ispuniti jednake zahtjeve, što je bio slučaj za dva rebalansa budžeta u martu 2018. i julu 2018. godine. Prema odredbama Zakona o javnoj upravi, prijedlozi godišnjih zakona o budžetu su izuzeti iz obaveznih javnih rasprava.

Odbor za ekonomiju, finansije i budžet je specijalizovani odbor za razmatranje čija centralna uloga je da sprovodi postupke usvajanja godišnjeg zakona o budžetu. Taj odbor je zadužen za razmatranje i konsolidaciju povratnih informacija i predloženih izmjena i dopuna koje dostavljaju sektorski odbori i za njihovo prosljeđivanje na plenarno zasijedanje. Nije uspostavljena posebna Kancelarija za budžet, ali su zaposlena dva savjetnika koja pružaju stručnu podršku članovima odbora i izvještavaju članove Skupštinskog odbora za ekonomiju, finansije i budžet u sprovođenju njihovog mandata. Postupci za kontrolu budžeta su propisani i u 2018. godini su ispoštovani. Iako postoje dokazi da su predstavnici organizacija civilnog društva dali doprinos na sjednicama Odbora za ekonomiju, finansije i budžet prilikom rasprave o prijedlogu godišnjeg budžeta, u praksi se to ne smatra javnom raspravom u smislu zahtjeva okvira PEFA.

Učinak ove dimenzije ispunjava zahtjeve iz okvira PEFA za ocjenu B.

Dimenzija 18.3. Vremenski okvir za usvajanje budžeta

Rok koji Vlada mora da ispoštuje u predlaganju godišnjeg zakona o budžetu skupštini je 15. novembar, kao što je i utvrđeno Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti. Bez obzira na značajno odlaganje podnošenja prijedloga za FG 2017, skupština je uspjela da usvoji prijedloge budžeta prije svake nove godine u protekle tri završene fiskalne godine. Stvarni datumi usvajanja, svi u posljednjoj sedmici decembra, su prikazani u tabeli u nastavku.

Raspoložive informacije se smatraju dovoljnim dokazom da se ovoj dimenziji dodijeli ocjena A.

Stvarni datumi dostavljanja i usvajanja prijedloga godišnjih budžeta za FG 2016, 2017. i 2018.

Fiskalna godina	Datum dostavljanja	Datum usvajanja	Cijeli raspoloživi kalendarski mjeseci
2016.	16. novembar 2015.	29. decembar 2015.	Manje od dva mjeseca
2017.	21. decembar 2016.	29. decembar 2016.	Manje od jednog mjeseca
2018.	15. novembar 2017.	26. decembar 2017.	Manje od dva mjeseca

Izvor: Skupština, Odbor za ekonomiju, finansije i budžet.

Dimenzija 18.4. Pravila za korekcije budžeta koje vrši izvršna vlast

U posljednjoj završenoj fiskalnoj godini (2018.), vlada je predložila dva rebalansa budžeta (u martu i julu) za koje je sproveden jasan i predvidljiv postupak usvajanja u skupštini. Kada je riječ o transparentnosti i predvidljivosti svih drugih korekcija koje vrši izvršna vlast u toku godine, preusmjeravanja sredstava dozvoljena u skladu sa Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti su (i) do 10 procenata između potrošačkih jedinica uz odobrenje Vlade, i (ii) do 10 procenata između programa i budžetskih linija u okviru potrošačke jedinice uz odobrenje MF (član 45) sa izuzetkom kapitalne potrošnje koja je potpuno zaštićena (član 47). Pored sveobuhvatnih klauzula organskih zakona, na posebne budžetske linije se takođe mogu primjenjivati izuzeća od korekcija kroz godišnji Zakon o budžetu. Na primjer, 2018. godine to je bio slučaj sa vladinim sufinansiranjem određenog broja projekata reformi potrebnih za pristupanje EU (član 16). Pravila su ispoštovana u svim slučajevima 2018. godine, a njihov pregled dat je u zasebnom izvještaju o preusmjeravanjima kojeg je razmatrala skupština tokom rasprava o Završnom računu.

Ocjena za ovu dimenziju je A.

3.5 PETI STUB: Predvidljivost i kontrola izvršenja budžeta

PI-19 Administracija prihoda

Ovim indikatorom ocjenjuju se postupci za naplatu i praćenje prihoda centralnog nivoa države. Period ocjenjivanja za dimenzije 19.1 i 19.2 je trenutak kada je sprovedena ocjena. Za dimenzije 19.3 i 19.4, relevantni obim je posljednja završena fiskalna godina (FG 2018.).

Rezime ocjena i tabela učinka PI-19

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-19 Administracija prihoda	B	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
19.1. Prava i obaveze u pogledu mjera vezanih za prihode	A	Organi koji vrše naplatu prihoda koriste više kanala i ulažu napore u komunikaciju u cilju obezbjeđivanja sveobuhvatnih i blagovremenih informacija o pravima i obavezama vezanim za prihode, za sve tokove prihoda i obveznike.
19.2. Upravljanje rizikom vezanim za prihode	B	Prakse upravljanja rizikom vezanim za prihode su strukturirane i sistematične, ali nisu sveobuhvatne za sve tokove prihoda i obveznike.
19.3. Revizija prihoda i istraga	A	Organi koji vrše naplatu prihoda sproveli su revizije i istrage više nego što je planirano u njihovim godišnjim planovima unapređenja poštovanja obaveza.
19.4. Praćenje zaostalih obaveza po osnovu prihoda	D	Uprkos pozitivnim trendovima u upravljanju poreskim neizmirenim dugom, učinak u pogledu starosne strukture neizmirenih dugova je manji nego što se traži za ocjenu C.

Izvor: Svjetska banka.

Sveukupnom politikom prihoda upravlja Direktorat za poreski i carinski sistem pri MF, dok Uprava carina i Poreska uprava administriraju i naplaćuju sve glavne prihode od poreza (uključujući PDV, porez na dobit pravnih lica, porez na dohodak fizičkih lica, carine i akcize) i neporeske prihode (doprinosi za obavezno socijalno osiguranje). Zajedno, ova dva organa za naplatu prihoda naplate preko 90 procenata od ukupnih prihoda centralnog nivoa države i preko 99 procenata poreskih prihoda centralnog nivoa države. Ograničeni broj drugih subjekata ima nadležnost za naplatu većine neporeskih prihoda koji se naplaćuju u vidu такси i naknada. U tabeli koja slijedi prikazane su kategorije neporeskih prihoda centralnog nivoa države i nadležnosti dodijeljene za njihovu naplatu.

Kategorije prihoda centralnog nivoa države, organi koji vrše njihovu naplatu i godišnja naplata za 2018. g.

Kategorija prihoda centralnog nivoa države	Organ koji vrši naplatu	Naplaćeni prihod	
		Iznos (u milionima EUR)	% od ukupnog iznosa
Porezi	PU i UC	1068.9	61.22
Porez na dohodak fizičkih lica	PU	124.9	
Porez na dobit pravnih lica	PU	68.2	
Porez na promet nepokretnosti	PU	1.8	
Porez na dodatu vrijednost	PU i UC	616.9	
Akcize	UC	221.2	
Porez na međunarodnu trgovinu i transakcije	UC	26.6	
Ostali prihodi države	PU, UC i drugi	9.3	
Doprinosi	PU	524.4	30.04
Doprinosi za penzijsko i invalidsko osiguranje		317.0	

Doprinosi za zdravstveno osiguranje		182.0	
Doprinosi za osiguranje od nezaposlenosti		13.6	
Ostali doprinosi		11.8	
Takse	PU, UC i drugi	16.9	0.97
Administrativne takse		11.4	
Sudske takse		1.3	
Boravišne takse		1.6	
Ostale takse		2.6	
Naknade	PU, UC i drugi	26.4	1.51
Naknada za korišćenje dobara od opšteg interesa		0.9	
Naknade za korišćenje prirodnih dobara		3.9	
Ekološke naknade		0.4	
Naknade za priređivanje igara na sreću		9.0	
Naknade za korišćenje javnih puteva		3.2	
Ostale naknade		9.0	
Ostali prihodi	PU, UC i drugi	71.3	4.08
Prihod od kapitala		39.7	
Novčane kazne i oduzete imovinske koristi		12.9	
Prihodi koje organi ostvaruju vršenjem svoje dužnosti		3.4	
Ostali prihodi		15.2	
Primici od otplate kredita	Drugi	11.4	0.65
Donacije	Drugi	26.7	1.53
Ukupno		1746.0	100.00

Izvor: Podaci MF, jun 2019.

Napomena: Ostali organi koji vrše naplatu javnih prihoda (donekle detaljnije opisani pod PI-20 u tekstu koji slijedi) naplate ispod 10 procenata od ukupno naplaćenih prihoda na centralnom nivou države i stoga se dalje ne razmatraju u ocjeni ovog indikatora.

Administriranje prihoda je uređeno sveobuhvatnim pravnim okvirom kojim su utvrđene uloge i nadležnosti organa za naplatu prihoda i obveznika. Postoji posebno zakonodavstvo za administriranje poreza, administriranje carina, upravne postupke i reviziju, kao i zakonodavstvo posvećeno svim većim tokovima poreskih prihoda. Od posljednje PEFA ocjene, zakonodavstvo o porezima i carinama je sve više mijenjano i dopunjavano kako bi se uskladilo sa zahtjevima za pristupanje EU.

Dimenzija 19.1. Prava i obaveze u pogledu mjera vezanih za prihode

Dva glavna organa koja vrše naplatu prihoda održavaju raznovrsne fizičke i onlajn kanale komunikacije kako bi obezbijedili blagovremene informacije o pravima i obavezama pojedinačnih poreskih obveznika. U smislu fizičkog prisustva, obje uprave održavaju mrežu regionalnih i lokalnih kancelarija izvan sjedišta (8 područnih jedinica i 21 kancelarija u sklopu PU i 4 kancelarije za carinjenje u sklopu UC). Obje uprave redovno ulažu napore u komunikaciju sa poreskim obveznicima kao što su tematski poreski karavani (PU), dani otvorenih dana (UC) i kampanje na društvenim mrežama, televizijskim i radio stanicama i u štampanim medijima. Pored toga, obje uprave su u komunikaciji sa poreskim obveznicima tako što im odgovaraju na upite postavljene onlajn kanalima, putem telefona ili u pisanom obliku. Detaljna statistika se objavljuje javno, sa godišnjim ciframa razdvojenim prema pruženim uslugama, tokovima prihoda i segmentima obveznika kojima je pružena usluga. Veb stranice obje uprave obezbjeđuju onlajn pristup svim smjernicama i formularima, brošurama i flajerima, vodiču i seriji često postavljenih pitanja.

Pored distribucije podataka, obje uprave i dalje razvijaju onlajn servise za registraciju i podnošenje poreskih prijavi i onlajn servise za plaćanja čime umanjuju transakcione troškove koji pritom nastaju i ublažavaju rizike od potencijalnog diskrecionog postupanja. UC elektronski primi i obradi skoro 98% carinskih deklaracija. U PU obavezno je elektronsko podnošenje poreskih prijavi za porez na dobit i za doprinose za zarade (98 procenata prijavi se podnese elektronskim putem), dok se elektronsko podnošenje prijavi za PDV vrši na dobrovoljnoj

osnovi (80 procenata prijava se podese elektronski, s tim da se taj broj uvećava). PU nudi uslugu elektronskog podnošenja finansijskih iskaza i zahtjeva za povraćaj PDV-a (koje uglavnom obrađuje PU), kao i pristup pojedinačnim registracionim podacima i pojedinačnim poreskim spisima poreskih obveznika.

Kada je riječ o postupcima ulaganja žalbi, na sve odluke PU i UC može se uložiti žalba drugostepenom organu u Sektoru za drugostepeni poreski i carinski postupak pri Direktoratu za poreski i carinski sistem u MF.⁷² Na odluke drugostepenog tijela moguće je dalje ulagati žalbe u upravnom postupku pred Upravnim sudom. Informacije o dostupnim upravnim postupcima i procesima za ulaganje žalbi su sastavni dio svake odluke koju za obveznike donose organi koji vrše naplatu prihoda.

Informacije koje obezbjeđuju organi za naplatu prihoda obuhvataju obavještenja, uputstva i postupke za registraciju, prijavu i plaćanje, a te informacije su prilagođene različitim tokovima prihoda i segmentima obveznika. U godišnjem izvještaju o radu DRI za 2018. godinu naglašeni su blagovremenost i djelotvornost mjera koje sprovode organi za naplatu prihoda u cilju promovisanja dobrovoljnog poštovanja obaveza.

Na osnovu razmatranja javno dostupnih pokazatelja, objavljene statistike i informacija dobijenih u razgovorima, ovoj dimenziji se dodjeljuje ocjena A.

Dimenzija 19.2. Upravljanje rizikom u vezi sa prihodima

U okviru PU, Centar za velike poreske obveznike (koji opslužuje oko 250 velikih poreskih obveznika od kojih se naplati oko 40% od ukupno naplaćenih prihoda PU) prvi se vratio svojoj ranijoj metodologiji upravljanja rizicima i uveo pristup usklađen sa dobrim međunarodnim praksama. Trenutno se primjenjuje dosljedan pristup svim segmentima poreskih obveznika, uz potpuno proširenje pristupa Centra za velike poreske obveznike na druge sektore, mada neki sektori i dalje koriste raniji sistem PU koji je podrazumijevao profilisanje rizika vezanog za poreske obveznike.

U UC postoji posebna jedinica za upravljanje rizicima i operativne podatke koja je zadužena za koordinaciju procesa upravljanja rizicima u svim fazama carinskih operacija i za četiri glavne oblasti vezane za obavezu prijave prihoda (registracija, podnošenje, plaćanje i dostavljanje informacija u prijavama). Rizici se dokumentuju u posebnom registru za upravljanje rizicima zasnovanom na kriterijumima rizika formulisanim na osnovu unakrsnog upoređivanja podataka o obveznicima koji su u posjedu UC i ostalih organa (PU, organi za sprovođenje zakona itd.).

Procesi upravljanja rizicima u obje uprave su strukturirani i sistematični, mada u PU nisu ujednačeno sveobuhvatni u svim aspektima. Prakse su naprednije za određene prihode (na primjer, za PDV i carine) i segmente poreskih obveznika (na primjer, za velike poreske obveznike). Na osnovu pragova ispunjenosti PEFA zahtjeva očigledno je da su prakse upravljanja rizikom povezanim sa prihodima od PDV-a usklađene sa dobrim praksama, te da ti prihodi čine najmanje 35 procenata od ukupnih prihoda centralnog nivoa države (vidjeti tabelu u ranijem dijelu teksta).

Sveukupni učinak ove dimenzije zaslužuje ocjenu B.

⁷² Drugostepeni postupak MF-a se odnosi na pojedinačne odluke PU, UC, Uprave za igre na sreću i Uprave za inspeksijske poslove o žalbama koje ulažu fizička i pravna lica. U 2018. godini, ovaj sektor je zaprimio ukupno 1.193 žalbe (uključujući 32 predmeta prenesena iz prethodne godine), od kojih se 124 odnosilo na žalbe na poreska i carinska plaćanja. U istom periodu, sektor je obradio 1.225 predmeta, od čega je odluka donesena za 1.115 žalbi. Ukupno gledano, 440 žalbi je odbačeno, 638 predmeta je vraćeno prvostepenim organima radi ponavljanja postupka, 37 predmeta je ukinuto nakon žalbe, a preostalih 110 predmeta je preneseno.

Dimenzija 19.3. Revizija i istraga prihoda

Obje uprave za naplatu prihoda sprovode revizije i istrage na osnovu dokumentovanog godišnjeg plana za unapređenje poštovanja obaveza.⁷³ PU je 2018. godine značajno nadmašila stopu realizacije u odnosu na plan, kao što je predstavljeno u tabeli u nastavku. Porast poreskih revizija se desio u kontekstu snažnije namjere da se suzbije siva ekonomija, a zaposleni su i novi poreski revizori. Trenutno je zaposleno 150 revizora, iako nisu svi angažovani na terenu. Revizije Poreske uprave su ciljane ka određenim tokovima prihoda (porezi i doprinosi za socijalno osiguranje) ili sektorima privrede (na primjer, građevinarstvo i ugostiteljstvo) i prilagođene određenim periodima u godini na osnovu utvrđenih trendova rizika. U većini (ciljanih) revizija zauzima se struktuiraniji pristup procjeni rizika. Sektor za naknadnu kontrolu pri UC je za 2018. godinu planirao 21 reviziju, a realizovao ih je 28 (19 planiranih i 9 *ad hoc*), što znači da je učinak u odnosu na plan iznosio 133%. U ozbiljnijim slučajevima nepoštovanja obaveza, obje uprave opredjeljuju ograničene resurse za formiranje višeresornih timova zaduženih za obavljanje specijalizovanih istraga kojima rukovodi Specijalno tužilaštvo. **S obzirom da su obje uprave sprovele veći broj revizija/kontrola nego što je planirano u njihovim godišnjim planovima za unapređenje poštovanja obaveza, ocjena ove dimenzije je A.**

Planirane i sprovedene poreske revizije i istrage u PU (2018.)

Vrsta poreske revizije, po tokovima prihoda	Ukupno sprovedeno	2018	
		Ukupno planirano	Procenat realizacije
Broj potpunih revizija*	2,600	2,935	88.58
Broj djelimičnih revizija **	20,557	10,980	187.22
Ukupan broj sprovedenih revizija	23,157	13,915	166.41

Izvor: Godišnji Izvještaj o radu PU za 2018. godinu, podaci PU za 2018. godinu.

Napomena: * Revizija po tokovima prihoda, obuhvatajući petogodišnji period.

** Ciljana revizija određenog toka prihoda, sektora ili sezonskog trenda.

Dimenzija 19.4. Praćenje nenaplaćenih prihoda

UC je izvijestila o neizmirenim obavezama koje su 2018. godine iznosile manje od 50.000 eura što je značajno manje u odnosu na iznose iz 2016. i 2017. godine, a uglavnom se radi o PDV-u na uvoz. Svi očekivani prihodi od carina su obezbijedjeni bankovnim garancijama. U istom periodu, PU je izvijestila o značajno manjem udjelu poreskih neizmirenih obaveza (ocijenjeni porez nakon datuma dospelja na naplatu) u poređenju sa prethodnim godinama, djelimično zbog uvećanja naplata i djelimično zbog unaprijeđenog upravljanja poreskim neizmirenim obavezama uvedenog Zakonom o reprogramu poreskog duga (2016.). PU sklapa ugovore o reprogramu duga sa poreskim dužnicima kojima se garantuje otpis kamate i troškova postupka za obveznike koji otplaćuju glavnica u ratama. Počev od drugog kvartala 2019. godine, zahvaljujući mjerama naplaćeno je 54 miliona eura poreskog duga (od ukupnih 66 miliona obuhvaćenih zaključenim ugovorima). Dodatni postupci za otplatu poreskog duga su propisani u Uredbi o uslovima za odlaganje naplate poreskih i neporeskih potraživanja (iz 2017. godine).

Uprkos poboljšanjima, stanje poreskog duga kojeg održava PU (takođe raspoloživo po kategorijama) je iznosilo 397.4 miliona eura (odnosno 36,6 procenata) od ukupno naplaćenih poreskih prihoda na kraju 2018. godine (tabela u nastavku). Od tog iznosa, oko 300 miliona eura (odnosno 76,4 procenta) su bile poreske neizmirene obaveze starije od 12 mjeseci.

⁷³ Plan za unapređenje poštovanja obaveza UC nije bio na raspolaganju za razmatranje jer mu je dodijeljena oznaka povjerljivo. Raspoloživi nalazi DRI potvrđuju da taj dokument postoji i da se koristi u praksi.

Stanje poreskog neizmirenog duga i starosni profil tog duga na centralnom nivou države, za period 2016-2018. g. (u milionima eura)

Br.	Neizmirene poreske obaveze i starosni profil na centralnom nivou države	Fiskalna godina		
		2016.	2017.	2018.
1	Ukupni naplaćeni poreski prihodi na centralnom nivou države	1487.05	1566.27	1746.02
2	Ukupno stanje neizmirenih poreskih obaveza na kraju fiskalne godine	567.60	444.70	397.40
3	Udio neizmirenih poreskih obaveza u ukupnim naplaćenim prihodima (2/1, procenat)	38.17	28.39	22.76
4	Neizmirene poreske obaveze starije od 12 mjeseci	502.10	370.50	303.60
5	Udio neizmirenih poreskih obaveza starijih od 12 mjeseci u ukupnim neizmirenim obavezama (4/2, procenat)	88.46	83.31	76.39

Izvor: Podaci MF i PU izrađeni za potrebe PEFA ocjene (april 2019.).

DRI je dokumentovala nalaze i u više navrata dala preporuke u vezi sa tačnošću podataka o neizmirenim poreskim obavezama, a te preporuke su u velikoj mjeri ispoštovane (potpuno u UC i djelimično u PU, u iščekivanju podrške od sistemskog informacionog sistema). Podaci o neizmirenim poreskim obavezama su ranije evidentirani i praćeni u različitim sistemima za registraciju tako da sada službenici PU moraju ručno da kontrolišu, upoređuju i migriraju relevantne podatke. DRI je potvrdila da su tokovi poreskih neizmirenih obaveza u protekle tri godine tačni (odnosno da su evidentirani u skladu sa propisima), ali da početno stanje neizmirenih obaveza iz 2015. godine nije tačan. Veliki udio nenaplativog poreskog duga ukazuje na poteškoće sa otpisima koje se mogu pripisati preprekama u postupku na čijem prevazilaženju se radilo u trenutku kada je sprovedena ocjena. Iako je ukupno stanje poreskog neizmirenog duga na kraju 2018. godine bilo ispod 23 procenta od ukupno naplaćenih prihoda na centralnom nivou države, neizmirene poreske obaveze starije od 12 godina su činile nešto preko 75 procenata u stanju duga.

Imajući u vidu starosni profil poreskih neizmirenih obaveza, sveukupan učinak ove dimenzije mjeren na osnovu zahtjeva iz Okvira zaslužuje ocjenu D.

PI-20 Prikazivanje prihoda

Ovim indikatorom ocjenjuju se postupci evidentiranja i izvještavanja o naplati prihoda, konsolidacija naplaćenih prihoda i sravnjivanje računa za uplatu poreskih prihoda. Obuhvata i poreske i neporeske prihode koje naplaćuje centralni nivo države. Period ocjenjivanja je trenutak kada se sprovodi ocjenjivanje.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-20

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-20 Prikazivanje prihoda	C+	Metod ocjenjivanja M1 (WL)
20.1. Informacije o naplaćenim prihodima	A	Informacije PU i UC o naplati prihoda, prikazane po vrstama prihoda i konsolidovane u izvještaj, su svakodnevno dostupne Direktoratu državnog trezora pri MF.
20.2. Transfer naplaćenih prihoda	A	Organi koji naplaćuju 90 procenata prihoda centralnog nivoa države svakodnevno stavljaju naplaćene prihode na raspolaganje Direktoratu državnog trezora.
20.3. Sravnjivanje računa za uplatu prihoda	C	Računi za uplatu prihoda, kod organa za naplatu prihoda koji naplaćuju sve prihode centralnog nivoa države, se sravnjuju u odnosu na podatke Trezora, ali sravnjivanje ne obuhvata poreske neizmirene obaveze.

Izvor: Svjetska banka.

Procesni okvir za naplatu javnih prihoda u Crnoj Gori je sadržan u Naredbi o načinu uplate javnih prihoda (iz 2018. godine). Naredbom se utvrđuju računi na koje se vrše uplate javnih prihoda propisanih zakonom i drugim propisima, način vršenja uplata i izvještavanje od strane korisnika. Naplata javnih prihoda se vrši putem računa za uplatu prihoda i sljedećih grupa transakcionih računa koje koriste organi za naplatu prihoda za svrhu prenosa sredstava prema Glavnom računu Državnog trezora:

- Uprava carina, identifikacioni broj računa 805,
- Poreska uprava, identifikacioni broj računa 820,
- Ministarstvo unutrašnjih poslova, identifikacioni broj računa 825,
- Uprava policije, identifikacioni broj računa 840, i
- Ministarstva i ostali organi uprave, identifikacioni broj računa 832.

Glavni račun Državnog trezora se koristi za naplatu javnih prihoda i raspodjelu sredstava pojedinačnim korisnicima kao što su budžet centralnog nivoa države, budžeti lokalnog nivoa države i institucije koje imaju pravo da prime javna sredstva u skladu sa zakonom. Glavni račun Državnog trezora služi za evidentiranje finansijskih sredstava koja se koriste za budžetske operacije centralnog nivoa države. Transakcioni računi su analitički sistematizovani prema vrsti i obliku fiskalne obaveze čime se obezbjeđuje jasan prikaz izvještaja prema strukturi i vrsti naplaćenih prihoda u organima za naplatu prihoda i Državnom trezoru. Postoji poseban podračun za svaku vrstu poreza da bi se obezbijedile informacije potrebne za unošenje poreskih primitaka u glavnu knjigu Državnog trezora i omogućilo sravnjivanje poreskih obaveza u organima za naplatu prihoda po obveznicima i vrsti poreza. Svim računima za uplatu prihoda upravlja Centralna banka Crne Gore, izuzev manjeg dijela prihoda iz sopstvenih izvora na posebnim računima koji se nalaze u komercijalnim bankama. (Vidjeti više detalja pod PI-6.2 u ranijem dijelu teksta).

Dimenzija 20.1. Informacije o naplaćenim prihodima

Centralna banka Crne Gore dostavlja pojedinačne izvode o dnevnim promjenama na računima prikazane po obveznicima, i to Poreskoj upravi (grupa računa 820), Upravi carina (grupa računa 805) i Državnom trezoru (grupe računa 825, 832 i 840). Paralelno s tim, Poreska uprava dostavlja izvještaj o dnevnim promjenama na računima za obavezno socijalno osiguranje prikazan po obveznicima, i to Fondu penzijskog i invalidskog osiguranja, Fondu za zdravstveno osiguranje i Zavodu za zapošljavanje Crne Gore. Informacije od institucija koje naplaćuju prihode iz sopstvenih izvora su dostupne samo na godišnjem nivou. Međutim, kada je riječ o značajnosti, sredstva iz sopstvenih izvora pojedinačnih institucija koja iznose 2,3 procenta od ukupnih prihoda centralnog nivoa države (primjenom podataka iz PI-6 kao zamjene) se ne smatraju značajnim u utvrđivanju ocjene za ovu dimenziju. Informacije o svim prihodima centralnog nivoa države (više od 90 procenata) su svakodnevno dostupne Direktoratu državnog trezora MF-a, prikazane su po vrstama prihoda i konsolidovane u izvještaj. **Na osnovu raspoloživih pokazatelja, ocjena učinka ove dimenzije je A.**

Informacije o naplaćenim prihodima

Organ koji je izvršio naplatu (broj računa)	Kategorija prihoda i ukupni naplaćeni iznos ⁷⁴	Učestalost prenosa podataka Direktoratu državnog trezora MF-a	Karakteristike prenešenih podataka (Da/Ne):		
			Prikazano prema vrsti prihoda	Konsolidovan o u izvještaj	Konsolidovano
PU (820)	Vidjeti tabelu ranije u tekstu	Svakodnevno	Da	Da	Da
UC (805)					
Ministarstvo unutrašnjih poslova (825)					
Uprava policije (840)					
Ministarstva, upravni i pravosudni organi (832)					

⁷⁴ Kao što je opisano pod PI-19 da bi se odredila materijalnost.

Institucije koje naplaćuju prihode iz sopstvenih izvora	—	Kvartalno Godišnje	Da	Da	Da
---	---	-----------------------	----	----	----

Izvor: Državni trezor MF-a, za potrebe PEFA ocjene (maj 2019.).

Dimenzija 20.2. Transfer naplaćenih prihoda

Nakon utvrđivanja vrste prihoda, UC, PU, MUP i Uprava policije izdaju naloge CBCG da izvrši transfer sa transakcionih računa 805, 820, 825, i 840 na Glavni račun državnog trezora. Prilikom tog transfera šalje se i potvrda o prihodima u kojoj je sadržana struktura javnih prihoda po šiframa ekonomske klasifikacije. Organi za naplatu prihoda vrše transfer najmanje jednom dnevno. Da bi se fluktuacija prihoda svela na minimum, završni dnevni saldo na računima sa kojih se vrši transfer mora biti nula.

Na osnovu analize i pokazatelja koji je potkrepljuju, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 20.3. Svrnjivanje računa za uplatu prihoda

Organi za naplatu, odnosno PU i UC, koji imaju direktan pristup računima za uplatu prihoda u CBCG svakodnevno pregledaju naplate na računima Centralne banke i svrnjuju ih sa procjenama. Organi za naplatu koji nemaju direktan pristup računima za uplatu prihoda svrnjuju naplate u odnosu na procjene zasnovane na izvodu kojeg na raspolaganje stavlja Državni trezor. Informacije o prihodima koji se uplaćuju direktno na glavni račun Državnog trezora su dostupne odmah i svrnjuju se sa Centralnom bankom.

Svrnjivanje računa za uplatu prihoda

Organ koji vrši naplatu	Kategorija prihoda	Učestalost	Vrsta svrnjenih podataka (Da/Ne):			
			Procjene	Naplate	Neizmirene obaveze	Transferi prema Trezoru
PU	Vidjeti tabelu ranije u tekstu	Mjesečno	Da	Da	Ne	Da
UC						

Izvor: Državni trezor i organi za naplatu prihoda.

Informacije o ocijenjenim prihodima, naplaćenim na namjenskim računima za uplatu prihoda i prenešenim na Glavni račun Državnog trezora, se svrnjuju na mjesečnoj osnovi. Na početku svakog mjeseca, podaci organa koji vrše naplatu se svrnjuju u odnosu na podatke Državnog trezora za prošli mjesec; međutim, podaci o nenaplaćenim prihodima se ne svrnjuju.

S obzirom da nenaplaćeni prihodi još uvijek nisu predmet svrnjivanja, ocjena za ovu dimenziju je C.

PI-21 Predvidljivost dodjele sredstava tokom godine

Ovim indikatorom ocjenjuje se obim u kojem je MF sposobno da prognozira opredijeljena gotovinska sredstva i zahtjeve za gotovinom i da pruži pouzdane informacije o raspoloživosti sredstava budžetskim jedinicama koje pružaju usluge. Djelotovorno pružanje usluga i izvršenje budžeta u skladu sa planovima rada nalaže da budžetske jedinice dobiju pouzdane informacije o raspoloživosti sredstava kako bi one mogle da kontrolišu preuzete obaveze i vrše uplate za nefinansijsku aktivu, robe i usluge na način predviđen budžetom. To zauzvrat nalaže djelotvorno upravljanje likvidnošću da bi se obezbijedilo da su sredstva dostupna onda kada su potrebna. Vremenski period ove ocjene je vrijeme kada se vrši ocjenjivanje dimenzije PI-21.1, a za dimenzije PI-21.2 do 21.4 to vrijeme je posljednja završena fiskalna godina (FG 2018.). Obuhvat ovih dimenzija je budžet centralnog nivoa države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-21

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-21 Predvidljivost dodjele sredstava tokom godine	A	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
21.1. Konsolidacija gotovinskih salda	A	Sveobuhvatan KRT omogućava dnevnu konsolidaciju praktično svih gotovinskih i bankarskih transakcija na centralnom nivou države.
21.2. Projekcije i praćenje gotovine	A	Godišnja prognoza gotovine koju sačinjava MF se ažurira mjesečno i kontinuirano na osnovu praćenih tokova prihoda i rashoda.
21.3. Informacije o limitima preuzetih obaveza	A	Potrošačke jedinice dobijaju informacije više od šest mjeseci unaprijed kako bi mogle da opredijele sredstva u svojim godišnjim izdvajanjima iz budžeta i vrše uplate u okviru mjesečnih limita.
21.4. Značaj korekcija budžeta u toku godine	A	Zanemarljive korekcije u toku 2018. godine (varijansa u strukturi iznosi 3,8 procenata) su izvršene u skladu sa predvidljivim i transparentnim pravilima propisanim zakonodavstvom.

Izvor: Svjetska banka.

Obim KRT u Crnoj Gori je sveobuhvatan. Kada je riječ o strukturi, u budžetu centralnog nivoa države postoje četiri glavna računa za prihode i jedan za rashode i na njima se nalazi preko 90 procenata vladinih gotovinskih depozita.⁷⁵ U skladu sa članom 10 Zakona o budžetu i fiskalnoj odgovornosti, bankovni računi se mogu otvoriti samo uz saglasnost ministra i moraju biti označeni kao državni računi. Osim ograničenog broja računa u poslovnim bankama koji su izvan KRT (opisano u okviru dimenzije 21.1), praktično svim bankovnim računima budžeta centralnog nivoa države se upravlja kao sa nizom povezanih računa prihoda i rashoda koji se nalaze u Centralnoj banci Crne Gore. Postojeći KRT aranžmani koji su uspostavljeni 2010. godine obezbjeđuju dnevnu konsolidaciju gotovinskih salda čime se stvara čvrst osnov za upravljanje likvidnošću.

Dimenzija 21.1. Konsolidacija gotovinskih salda

Vladini gotovinski depoziti se čuvaju ili u CBCG ili u određenom broju poslovnih banaka kroz koje KRT funkcioniše, a o njima se sačinjavaju dnevni konsolidovani izvještaji. Neka sredstva za projekte finansirane iz inostranstva se čuvaju na posebnim računima poslovnih banaka i ne konsoliduju se sa KRT u toku godine. Najznačajniji među njima su računi koji su otvoreni i koji se drže za svrhu implementacije pretprijetne podrške EU (ukupno 24 računa), a procjenjuje se da se na njima nalazi manje od 2 procenta od ukupnih prihoda (kao što je prikazano u tabeli 42). Obračunom zarada zdravstvenih ustanova upravlja se kroz poslovne banke, ali se kupovine robe i usluga plaćaju direktno iz KRT. Neki depoziti zdravstvenih i obrazovnih ustanova, proistekli iz plaćanja za njihove usluge, ostaju izvan KRT (kao što je rečeno pod PI-6), ali su oni zanemarljivi u odnosu na ukupne rashode.

Na osnovu dostupnih informacija, ocjena za ovu dimenziju je A.

⁷⁵ Ostali državni računi manjeg materijalnog značaja – a koji nisu nužno povezani sa budžetom centralnog nivoa države – uključuju Egalizacioni fond, račun za oduzeta sredstva, račun za otplatu poreskih neizmirenenih obaveza, račun za likvidna sredstva (za trgovinu hartijama od vrijednosti) i račun za podršku opštinama za avansno finansiranje projekata za koje sredstva obezbjeđuju donatori.

Dimenzija 21.2. Prognoze i praćenje gotovine

Direktorat državnog trezora pri MF sačinjava godišnje prognoze gotovinskih tokova na osnovu informacija koje obezbjeđuju Direktor za budžet i Direktor za ekonomsku politiku. Procjene prihoda se ažuriraju na mjesečnom nivou, na osnovu praćenja informacija o stvarno naplaćenim prihodima i rashodima dostavljenim na plaćanje. Procjene potrošnje su u skladu sa usvojenim planovima potrošnje koje su dostavile potrošačke jedinice, a koji su prikazani po mjesecima. Prognoze se stalno prate, a svakog mjeseca se kontinuirano sačinjavaju ponovne prognoze na osnovu gorepomenutih parametara.

Na osnovu dostupnih informacija, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 21.3. Informacije o limitima preuzetih obaveza

Po usvajanju godišnjeg budžeta, MF dijeli usvojeni budžet mjesec po mjesec na osnovu ulaznih informacija koje dobija od potrošačkih jedinica. Na osnovu projekcija prihoda i ranijih podataka Trezora, MF procjenjuje limite u nalogima za potrošnju potrošačkih jedinica prvog nivoa za svaki mjesec tekuće fiskalne godine. Na osnovu tih naloga, potrošačke jedinice prvog nivoa sačinjavaju mjesečni plan potrošnje koji se dostavlja MF-u.

Gotovina se stavlja na raspolaganje potrošačkim jedinicama kroz mjesečne naloge, pod uslovom da su zahtjevi jedinica za uplate u okvirima kumulativnog ukupnog iznosa izdatih naloga. Dok god su planirane preuzete obaveze bile u okvirima plana mjesečne potrošnje i ukupnih godišnjih budžetskih raspodjela na svakoj budžetskoj liniji, potrošačke jedinice su bile u mogućnosti da preuzmu obaveze najmanje šest mjeseci unaprijed.

Na osnovu razgovora i prapatnih pokazatelja, ocjena ove dimenzije je A.

Dimenzija 21.4. Značaj budžetskih korekcija u toku godine

U ovoj dimenziji ocjenjuju se učestalost i transparentnost korekcija budžetskih raspodjela koje vrši izvršna vlast, bez traženja saglasnosti od skupštine, kao što je i prikazano u ukupnim raspodjelama ekonomskom klasifikacijom (ocijenjeno pod PI-2). Korekcije koje vrši zakonodavna vlast bez saglasnosti skupštine se vrše u skladu sa pravilima opisanim pod PI-18.4. DRI nije izvjestila o nikakvim zabrinutostima u pogledu transparentnosti korekcija budžetskih raspodjela u toku godine. Ocjena je utvrđena na osnovu gorenavedenog i imajući u vidu pokazatelje predstavljene pod PI-2, što ukazuje da je varijansa u strukturi 2018. godine iznosila 7 procenata za funkcionalne klasifikacije i 4,3 procenta za ekonomske klasifikacije u odnosu na prvobitni budžet.

Na osnovu raspoloživih pokazatelja, ocjena za ovu dimenziju je A.

PI-22 Neizmirene obaveze po osnovu rashoda

Ovim indikatorom mjere se obim stanja neizmirenih obaveza i obim u kojem se sistemski problem u ovom pogledu rješava i stavlja pod kontrolu. Za dimenziju 22.1 vremenski period obuhvata prethodne tri završene fiskalne godine (2016, 2017 i 2018.). Vremenski period dimenzije 22.2 je period kada je rađena ocjena. Obuhvat je budžet centralnog nivoa države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-22

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-22 Neizmirene obaveze po osnovu rashoda	D+	Metod ocjenjivanja M1 (WL)
22.1. Stanje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda	D*	Neizmirene obaveze po osnovu rashoda su iznosile ispod 5 procenata ukupnih rashoda u najmanje dvije od protekle tri završene fiskalne godine, ali se smatra da podaci nisu dovoljno pouzdani da bi se mogla dati visočija ocjena.
22.2. Praćenje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda	C	Bez obzira na zabrinutost u vezi sa pouzdanošću, informacije o stanju i strukturi neizmirenih obaveza po osnovu rashoda se objavljuju na godišnjem nivou.

Izvor: Svjetska banka.

U Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (član 1) neizmirene obaveze se definišu kao obaveze iz ranijeg perioda koje nisu plaćene na dan dospjeća plaćanja. Da bi se okvalifikovale kao neizmirene obaveze, te obaveze mora da su nastale u skladu sa zakonom i ugovorom; odnosno, obaveza mora da je nastala u skladu sa pravilima pomenutim pod PI-25.2. Prema organskom Zakonu o obligacionim odnosima, generički datum dospjeća obaveze je 30 dana, osim ako ugovorom nije drugačije utvrđeno. O neizmirenim obavezama se izvještava na godišnjem nivou u sklopu Godišnjeg računa, a njihovu reviziju sprovodi DRI. Za sve tri prethodne završene fiskalne godine, DRI je u svom godišnjem revizorskom izvještaju utvrdila da su podaci o neizmirenim obavezama jedan od elemenata zbog kojih je dala mišljenje s rezervom kada je riječ o poštovanju obaveza.

Dimenzija 22.1. Stanje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda

Ne postoje centralizovane evidencije na centralnom nivou države o neizmirenim obavezama koje bi bile odmah na raspolaganju u FMIS-u kojim upravlja Direktorat državnog trezora.⁷⁶ Podaci o neizmirenim obavezama koji se dostavljaju Direktoratu državnog trezora se stoga izvlače iz pomoćnih evidencija obveznika izvještavanja, a zbog nedostatka jasnih definicija ukupne dostavljene brojke uključuju i stvarne neizmirene obaveze i neplaćene obaveze koje još možda nisu dospjele na plaćanje.

Iako je Direktorat državnog trezora u mogućnosti da za potrebe kvartalnog izvještavanja izdvoji iznose koji su dospjeli za plaćanje, MF redovno ne provjerava neizmirene obaveze o kojima je izvješteno kako bi utvrdilo da li osnovna obaveza postoji, da li je potpuna i tačna. **Iako se prema raspoloživim podacima zaključuje da su neizmirene obaveze na centralnom nivou države ispod 5 procenata od ukupnih rashoda, podaci o neizmirenim obavezama se ne smatraju dovoljno pouzdanim da bi se odredio rejting i ocjena za ovu dimenziju je D*.**

Stanje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda: klasifikacija po ekonomskim kategorijama

Kategorije neizmirenih obaveza	2016.	2017.	2018.
1. Obaveze za tekuće rashode (1.1.+1.2.+1.3)	14.1	14.5	13.2
1.1 obaveze za bruto zarade i doprinose na teret poslodavca	0.1	0.2	0.1
1.2 Obaveze za ostala primanja	0.4	0.3	0.1
1.3 Obaveze za ostale tekuće rashode	13.6	14.0	13.0
2. Obaveze za transfere za socijalnu zaštitu	46.9	46.9	45.6
3. Obaveze za transfere institucijama, pojedincima i za kredite	0.8	11.7	13.9
4. Obaveze za kapitalne izdatke	1.1	3.2	9.4
5. Obaveze za otplatu duga	0.1	0.02	0.03

⁷⁶ U FMIS se evidentiraju rashodi za preuzete obaveze samo u fazi plaćanja. Molimo pogledajte PI-25 za više detalja.

Ukupno stanje neizmirenih obaveza na kraju fiskalne godine (i)	63.0	76.3	82.1
Ukupni stvarni rashodi u fiskalnoj godini⁷⁷ (ii)	1,622.0	1,803.1	1,914.9
Koeficijent (procenat) (i)/(ii)	3.88	4.23	4.28

Izvor: Podaci iz Predloga Zakona o završnom računu.

Dimenzija 22.2. Praćenje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda

U trenutku kada se sprovodi ocjena, neizmirene obaveze se prate kvartalno, primjenom kategorija dvocifrene ekonomske klasifikacije na osnovu podataka o kojima potrošačke jedinice izvještavaju same na obrascu koji je propisao Trezor. Godišnje praćenje se vrši na osnovu četvorocifrene ekonomske klasifikacije i tu je obuhvaćen starosni profil prijavljenih neizmirenih obaveza koje se dostavljaju Direktoratu za Državni trezor pri MF-u zajedno sa godišnjim finansijskim iskazima u roku od 60 dana od kraja godine. Kada se konsoliduje, izvještaj o neizmirenim obavezama se dostavlja na reviziju kao dio vladinog Završnog računa.

Praćenje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda: pregled po kategorijama

Kategorija neizmirenih obaveza	Podaci sačinjeni (Da/Ne):			Učestalost
	Stanje	Starost	Struktura	
1. Obaveze za tekuće rashode	D	N	D	Kvartalno
1.1 Obaveze za bruto zarade i doprinose na teret poslodavca				
1.2 Obaveze za ostala lična primanja				
1.3 Obaveze za ostale tekuće rashode				
2. Obaveze za transfere za socijalnu zaštitu				
3. Obaveze za transfere institucijama, pojedincima i za kredite				
4. Obaveze za kapitalne izdatke				
5. Obaveze za pozajmice i kredite	D	D	D	Godišnje
6. Obaveze za otplatu duga				
7. Potencijalne obaveze				
Kategorije svih rashoda u Kontnom planu, po 4-cifrenoj ekonomskoj klasifikaciji	D	D	D	Godišnje

Izvor: Direktorat državnog trezora MF-a, na osnovu propisanih obrazaca za kvartalno i godišnje izvještavanje o neizmirenim obavezama.

Na osnovu godišnjih dostavljenih informacija i zahtjeva za ocjenjivanje iz PEFA okvira, i ne uzimajući u obzir pouzdanost podataka opisanih u dimenziji 22.1, ocjena za učinak ove dimenzije je C.

PI-23 Kontrole obračuna zarada

Ovaj indikator se odnosi na prakse obračuna zarada zaposlenih na centralnom nivou države, uključujući način upravljanja obračunom zarada, način upravljanja promjenama i način na koji se postiže dosljednost u upravljanju evidencijama zaposlenih. Zarade za povremeni rad i diskrecione naknade koje nisu dio sistema obračuna zarada uključene su u procjenu internih kontrola primanja koja nisu zarade pomenutih pod PI-25. Vremenski period za dimenzije 23.1, 23.2, i 23.3 je vrijeme kada je rađena ocjena. Za dimenziju 23.4, vremenski period obuhvata posljednje tri završene fiskalne godine (2016, 2017. i 2018.).

⁷⁷ Kao što je opisano pod PI-1.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-23

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-23 Kontrole obračuna zarada	C+	Metod ocjenjivanja M1 (WL)
23.1. Integrisanje obračuna zarada i kadrovske evidencije	B	Kada se odobre u odnosu na platni spisak, sve promjene u kadrovskoj evidenciji nastale u pojedinačnim insitucijama i o kojima je MF obaviješteno ručno se unose da bi bile prikazane u obračunu zarada za sljedeći mjesec.
23.2. Upravljanje promjenama u obračunu zarada	A	Zahtijevane promjene kadrovske evidencije i platnog spiska se vrše na mjesečnom nivou, sa zanemarljivim retroaktivnim korekcijama.
23.3. Interna kontrola platnog spiska	C	Odsustvo značajnih revizorskih nalaza o obračunu zarada kojim upravlja MF ukazuje da postoji dovoljna kontrola integriteta podataka.
23.4. Revizija platnog spiska	C	DRI vrši redovnu reviziju rashoda za zarade, prolaskom kroz materijal i značajnim testiranjem sistema obračuna zarada, ali obuhvat revizije ne obuhvata nužno sve subjekte centralnog nivoa države u protekle tri godine.

Izvor: Svjetska banka.

U nedostatku pouzdane baze podataka kadrovske evidencije za sve zaposlene koji se plaćaju iz budžeta centralnog nivoa države, cjelokupne kadrovske evidencije se čuvaju u pojedinačnim potrošačkim jedinicama. MF održava osnovni niz parametara za vođenje evidencije koji su potrebni za obračun zarada za ograničeni broj subjekata na centralnom nivou države. Kao što je prikazano u tabeli u nastavku, potpuno centralizovani obračun zarada i isplatu vrši Direkcija za obračun i kontrolu zarada pri MF koja je u sklopu Direkcije za budžet, i to samo za četvrtinu potrošačkih jedinica i za oko 23 procenta od ukupnog broja zaposlenih koji se finansiraju iz budžeta centralnog nivoa države.

Za preostalih 77 procenata zaposlenih, pojedinačne potrošačke jedinice održavaju potpunu kontrolu nad integritetom podataka i konzistentnost između kadrovskih evidencija i podataka o platnim spiskovima, dok MF sprovodi ograničenu provjeru i izvršava plaćanja. Te potrošačke jedinice – koje uključuju kompleksnije i samim tim rizičnije sisteme kao što su policija, vojska, zdravstvo i prosvjeta – vrše sopstvene obračune zarada i obračune zarada za ustanove u njihovoj nadležnosti i šalju ih MF-u u eksel fajlovima na provjeru i izvršenje uplate. Provjera koju vrši MF za ove organe je ograničena na niz kontrola ručnog obračuna, nakon čega se specifikacija plaćanja koja proistekne iz toga sravnjuje sa potrošačkom jedinicom koja je dostavila obračun na provjeru prije nego se uplata izvrši.

Izvan MF-a, glavnom centralnom bazom podataka kadrovske evidencije za oko 12.000 zaposlenih na centralnom nivou države upravlja Uprava za kadrove. Trenutno se baza podataka UZK-a ne koristi za proces obračuna zarada zbog pitanja vezanih za integritet podataka i blagovremenost ažuriranja koje je dokumentovala DRI. Projekat sveobuhvatne tehničke podrške koji finansira EU se trenutno sprovodi da bi se pružila podrška modernizaciji upravljanja kadrovima i UZK-u. Kada bude završen, očekuje se da će se riješiti pitanja obima i integriteta podataka koji su temelj za implementaciju sistema centralizovanog obračuna zarada. Neka pitanja vezana za nadležnosti će vjerovatno i dalje uticati na sveobuhvatnost baze podataka kada ta baza bude završena.

Organi i zaposleni na centralnom nivou države obuhvaćeni centralizovanim obračunom zarada MF-a

Organi centralnog nivoa države, prema Uredbi o organizaciji rada organa državne uprave iz 2018.	Broj potrošačkih jedinica	Ukupan broj zaposlenih koji se finansiraju iz budžeta centralnog nivoa države	Decentralizovana kadrovska evidencija	MF-centralizovano	
				Obračun zarada	Isplata
Ukupno centralni nivo države	421	42,222	—	—	
Od čega organi državne uprave	77	7,367	Osnovni elementi u MF	Da	
Od čega MUP, MO, zatvori i Direkcija za zaštitu tajnih podataka	28	—	Potpuno centralizovano	Ne	Da
Ustanove kulture i socijalne zaštite	33	2,170	Osnovni elementi u MF	Da	
Prosvjetne ustanove	250	—	Potpuno decentralizovano	Ne	Da
Zdravstvene ustanove	33	—	Potpuno decentralizovano	Ne	Da

Izvor: MF, Direktorat za budžet i UZK za potrebe PEFA ocjene, maj 2019. godine.

U decentralizovanim sistemima kao što je sistem u Crnoj Gori, PEFA metodologija podstiče ocjenjivače da razmotre primjenu pristupa uzorkovanja. Za ovaj indikator uzorak je centralizovani obračun zarada MF-a jer MF sprovodi određeni stepen kontrole nad obimom zarada i doprinosa na centralnom nivou države, uprkos visokom stepenu decentralizacije. Uzorak zadržava isti obim kao u ocjeni sprovedenoj 2013. godine kada se koristio Okvir iz 2011. godine. Na taj način se omogućavaju otkrivanje promjena učinka nastalih tokom vremena i uspostavljanje relevantnog polaznog stanja za naredne ocjene, imajući u vidu buduću centralnu ulogu MF-a u sveobuhvatno osmišljenom sistemu centralizovanog obračuna zarada koji se trenutno razvija.

Dimenzija 23.1. Integrisanje obračuna zarada i kadrovske evidencije

Redovni period isplate zarada zaposlenih na centralnom nivou države je mjesec dana. Treba napomenuti da postojeći softver za obračun zarada u MF nije direktno povezan sa centralizovanom kadrovskom evidencijom u UZK niti sa drugim informacionim sistemima za finansijsko upravljanje kojima upravlja MF, niti je povezan sa SAP FMIS Direktorata državnog trezora, ni sa informacionim sistemom za upravljanje planiranjem budžeta u Direkciji za planiranje budžeta. Za zatražene promjene u vezi sa zapošljavanjem i napredovanjem neophodno je pribaviti prethodnu saglasnost UZK i MF da bi se obezbijedilo da se promjene vrše u okvirima odobrenih budžetskih izdvajanja za zarade zaposlenih. Svakog mjeseca potrošačke jedinice obavještavaju MF o svim promjenama u kadrovskoj evidenciji koje treba da budu prikazane u obračunu zarada za sljedeći mjesec. Svaka zatražena promjena u kadrovskoj evidenciji se mora u potpunosti dokumentovati prije nego se izvrši odgovarajuća promjena u obračunu zarada. Kada se potvrde, promjene u kadrovskoj evidenciji se unose u bazu podataka MF-a, a obračun zarada za sljedeći mjesec se shodno tome ručno prilagođava.

Mjesečna ručna sravnjivanja kadrovske evidencije i podaci iz obračuna zarada po završenim naknadnim kontrolama ispunjavaju uslove iz Okvira za ocjenu B.

Dimenzija 23.2. Upravljanje promjenama u obračunu zarada

Kao što je opisano u sklopu dimenzije 23.1, promjene u kadrovskim evidencijama i odgovarajuće promjene u obračunima zarada se vrše na mjesečnom nivou, na vrijeme za isplate za sljedeći mjesec. Iako se ne vodi statistika o retroaktivnim plaćanjima, MF je izvjestilo da su ona zanemarljiva što se potkrepljuje nedostatkom značajnih revizorskih nalaza o neuspjelim kontrolama u upravljanju obračunom zarada (vidjeti dimenziju 23.4) i činjenicom da neizmirenih obaveza za zarade praktično nema (vidjeti dimenziju 22.1).

Učinak ove dimenzije ispunjava zahtjeve iz Okvira za ocjenu A.

Dimenzija 23.3. Interna kontrola obračuna zarada

S obzirom da nema dokumentovanih procedura koje bi regulisale promjene u kadrovskim evidencijama i podatke o obračunu zarada,⁷⁸ ova dimenzija se ocjenjuje na osnovu informacija o praksama iz Direkcije za obračun i kontrolu zarada i informacija trećih strana u trenutku kada je sprovedena ocjena. Integritet osnovnih decentralizovanih kadrovskih evidencija je odgovornost pojedinačnih potrošačkih jedinica. U centralizovanom sistemu obračuna zarada u MF, pristup kadrovskim evidencijama i evidencijama obračuna zarada je ograničen na oko 10 zaposlenih u Direkciji za obračun i kontrolu zarada čije intervencije u sistemu zaštićenom lozinkom ostavljaju revizorski trag. Na ukupan obračun zarada saglasnost daje rukovodilac Direkcije za obračun i kontrolu zarada. S obzirom da nije bilo revizorskih nalaza o slabostima u unutrašnjoj kontroli obračuna zarada, čini se da je integritet podataka uzorokovanih obračuna zarada visok, ali nisu dostupni sveobuhvatni dokazi o kontrolama integriteta kadrovskih evidencija pojedinačnih potrošačkih jedinica.

Odsustvo značajnih revizorskih nalaza o obračunu zarada kojim upravlja MF ukazuje da postoji dovoljna kontrola nad integritetom podataka tako da su ispunjeni zahtjevi okvira za ocjenu C.

Dimenzija 23.4. Revizija obračuna zarada

U odgovoru na rizike od značajnog pogrešnog prikazivanja, DRI vrši reviziju rashoda za zarade u okviru godišnje revizije finansijskih iskaza. Revizorski postupci obuhvataju prolazak kroz materijale i značajna testiranja kompletnosti, razgraničenja i dešavanja u pogledu godišnjeg obračuna zarada. Imajući u vidu stepen decentralizacije kadrovskih evidencija i to da je godišnja revizija zasnovana na uzorku, ne može se sa sigurnošću utvrditi da li su obračuni zarada svih organa centralnog nivoa države bili predmet revizije u posljednje tri završene fiskalne godine. Uprkos očiglednim poboljšanjima kapaciteta za unutrašnju i spoljnu reviziju, nije sprovedena posebna revizija obračuna zarada koja bi obuhvatila sve jedinice centralnog nivoa države.

U skladu sa potkrijepljenim pokazateljima, ocjena učinka ove dimenzije je C.

PI-24 Upravljanje nabavkama

Ovaj indikator analizira ključne aspekte upravljanja nabavkama. Indikator se fokusira na transparentnost postupaka, otvorene i konkurentne postupke, praćenje rezultata nabavke, pristup mogućnosti podnošenja žalbe i mehanizmima obeštećenja. Indikator obuhvata četiri dimenzije i koristi M2 (AV) metodu za objedinjavanje rezultata po dimenzijama. Obuhvat indikatora je centralni nivo države, a opseg svih dimenzija je posljednja završena fiskalna godina (FY 2018). Treba napomenuti da se izvršena procjena odnosila na postupke UJN, koja je prestala sa radom u januaru 2019, kada su njene nadležnosti prenijete na Direktorat MF-a za politiku javnih nabavki.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-24

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-24 Upravljanje nabavkama	B+	Način ocjenjivanja M2 (AV)
24.1. Praćenje nabavki	B	Baze podataka ili evidencije se vode za ugovore, uključujući podatke o onome što je nabavljeno, vrijednost nabavke i kome su dodijeljeni ugovori. Podaci su tačni i potpuni za većinu metoda nabavki za robe, usluge i radove.
24.2. Metode nabavke	B	Prema podacima prikupljenim iz monitoring izvještaja UJN i SIGMA-e, najčešće korišćeni postupak je otvoreni postupak javnih nabavki (79% u 2018. godini).

⁷⁸ Sadržano u ranijoj verziji uputstva Direktorata državnog trezora, ali stavljeno van snage 2017. godine i od tada nije zamijenjeno novim.

24.3. Javni pristup informacijama o nabavkama	A	Pravni okvir za nabavke, planovi nabavki, poslovi nabavki i prilike za dostavljanje ponuda i dodjele ugovora su pravovremeno dostupni na internet stranici Uprave za javne nabavke. Informacije u vezi sa pristiglim žalbama se objavljuju na internet stranici Državne komisije za kontrolu postupaka javnih nabavki (DK).
24.4. Upravljanje žalbama na nabavke	B	Sistem za podnošenje žalbi na nabavku ispunjava pet od šest kriterijuma, izuzev pravovremenog donošenja odluka. Evidentirana su česta kašnjenja usljed obima rada Državne komisije.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 24.1. Praćenje nabavki

Član 19 ZJN koji se odnosi na nadležnosti UJN kao prvi zadatak UJN navodi praćenje sprovođenja sistema javnih nabavki. Uprkos tome, pravni i institucionalni okvir u Crnoj Gori nije uspio da sprovede adekvatan sistem praćenja. Ova problematika je jasno porepoznata u Strategiji za razvoj sistema javnih nabavki u Crnoj Gori za period 2016-2020 i bila je predmet preporuka EU koje su upućene Crnoj Gori proteklih godina. Iako se podaci o nabavkama još uvijek ne generišu automatski iz računarskog informacionog sistema UJN, oni su dostupni u godišnjim izvještajima. Prikupljanje i analiza podataka se prate putem aplikacije za izvještavanje na portalu, što omogućava praćenje planiranih i sprovedenih postupaka.

Evidencije o nabavkama obuhvataju vrste i metode nabavki, vrijednosti i obim ugovora, vrijeme obrade, nazive i porijeklo dobavljača i ponuđača. Vode se od strane UJN za većinu metoda nabavki za robe, radove i usluge. Prvenstveni razlog za to su zakonske promjene iz 2017. godine koje propisuju da za nabavke male vrijednosti nije obavezujuće da se objavljuju informacije o nabavci. To je izazvalo smanjenje u količini javno evidentiranih informacija 2018. u odnosu na 2017. godinu (oko 17%).

Do danas Crna Gora nije u potpunosti implementirala potpuni sistem elektronskih nabavki, iako postoji funkcionalan i elektronski sistem javnih nabavki, koji se ne može smatrati kompletiranim. Tokom prethodnih godina, bilo je nekoliko pokušaja da se unaprijedi postojeći sistem elektronskih nabavki i na osnovu podataka prikupljenih kroz izvještaje UJN o javnim nabavkama, broj korisnika elektronskog portala se konstantno povećava.⁷⁹ Radi se na izradi detaljnog sistema elektronskih nabavki, a očekuje se da bude stavljen u funkciju kroz pilot projekte u januaru 2020. godine.

Na osnovu dostupnih dokaza, ocjena za ovu dimenziju je B.

Dimenzija 24.2. Metode nabavke

Član 20 ZJN definiše različite vrste postupaka javnih nabavki u Crnoj Gori. Na osnovu njegovih odredbi, postoje sljedeći postupci:

- otvoreni postupak,
- ograničeni postupak,
- pregovarački postupak sa prethodnim objavljivanjem poziva za javno nadmetanje,
- pregovarački postupak bez prethodnog objavljivanja poziva za javno nadmetanje,
- konkurs,
- šoping metoda, i
- direktan dogovor.

⁷⁹ Podaci o datumu nabavki dostupni na portalu javnih nabavki <http://www.ujn.gov.me/>.

Na osnovu podataka koji su dobijeni iz monitoring izvještaja UJN i SIGMA-e, najčešće se koristi otvoreni postupak javnih nabavki, koji je bio zastupljen u 79% nabavki u 2018. godini (u odnosi u 85,17% postupaka u 2017. godini).

Udio pregovaračkog postupka bez prethodnog objavljivanja poziva za javno nadmetanje iznosio je 1,33% i neznatno je opao kako po broju ugovora tako i u pogledu ugovorene vrijednosti, u odnosu na prethodne godine.

Primjena pregovaračkog postupka, sa ili bez objavljivanja poziva za dostavljanje ponuda, od strane naručilaca podliježe prethodnom odobrenju UJN, na osnovu odredbi člana 31 ZJN. Ovaj mehanizam odobravanja se može smatrati pozitivnim u pogledu sprečavanja zloupotrebe postupaka, ali s druge strane može da stvara poteškoće u pogledu razdavajanja odgovornosti kada su u pitanju nedosljednosti primjene zakona od strane državnih organa. Mehanizam prethodnog odobravanja je nepotrebno opterećenje i za naručioce i za UJN u onim slučajevima kada faktičke okolnosti, kao što je objektivno nepostojanje konkurencije, onemogućavaju primjenu otvorenog postupka.

Centralizovane nabavke i okvirni ugovori se koriste u ograničenom obimu. Ukoliko se pravilno primjene, centralizovane javne nabavke bi mogle da dovedu do ušteta i dobiti u pogledu efikasnosti, naročito u slučaju standardnih nabavki. **Na osnovu dostupnih dokaza, ocjena za ovu dimenziju je B.**

Javne nabavke u 2018. po vrsti i vrijednosti

Vrsta nabavke	Vrijednost (miliona eura)	Procenat ukupne vrijednosti nabavke
Otvoreni postupak	355,0	79,0
Nabavke male vrijednosti	72,0	16,0
Pregovarački postupak bez objavljivanja poziva (direktan izbor)	6,0	1,3
Hitne nabavke	13,9	3,1
Ostale, uključujući pregovarački postupak sa objavljivanjem poziva	2,5	0,6
Ukupno nabavke	449,4	100,0

Izvor: Godišnji izvještaj UJN za 2018. godinu.

Dimenzije 24.3. Javni pristup informacijama o nabavkama

Javni pristup informacijama o nabavkama je omogućen preko internet stranice UJN. Sadašnji sistem elektronskih javnih nabavki u Crnoj Gori omogućava elektronsko obavještanje i objavljivanje planova nabavki, tenderskih dokumenata, poziva ponuđačima, obavještenja i odluka u vezi sa izborom najbolje ponude, suspenzijom ili poništenjem postupka, te objavljivanje ugovora.

Godišnji izvještaji o nabavkama i sva dokumenta za javne nabavke koja pripremaju naručiocu se objavljuju na portalu UJN. Objave uključuju propise i druge informacije, kao što su planovi javnih nabavki, tenderska dokumentacija, odluke o kvalifikovanosti kandidata, odluke o izboru najpovoljnije ponude, odluke o suspenziji postupka javnih nabavki, odluke o poništavanju postupka javnih nabavki, ugovori o javnim nabavkama, promjene ili izmjene plana, tenderskih dokumenata, odluka i ugovora. Korisnici sistema su komentarisali da dokumentacija o nabavci nije uvijek u formatu koji je jednostavan za korišćenje i mašinski čitljiv. **Na osnovu dostupnih dokaza, ocjena za ovu dimenziju je A.**

Javni pristup informacijama

Elementi/zahtjevi	Ispunjeni (Da/Ne)	Korišćeni dokazi/komentari
Pravni i regulatorni okvir za nabavke	Da	Svi propisi, podzakonska kata, uključujući standardnu tendersku dokumentaciju, se nalaze na portalu UJN.
Planovi nabavki Vlade	Da	Svi planovi nabavki se objavljuju na portalu UJN.
Prilike za dostavljanje ponuda	Da	
Dodjela ugovora (svrha, naručilac i vrijednost)	Da	
Podaci o rješavanju žalbi u vezi sa nabavkama	Da	DK objavljuje svoje odluke na internet stranici Državne komisije, a svi podaci su konsolidirani u godišnjim izvještajima.
Godišnja statistika o nabavkama	Da	Objavljuje se u godišnjim izvještajima.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 24.4. Upravljanje žalbama na nabavke

Odlučivanje po žalbi koje podnose ekonomski subjekti protiv odluka naručilaca vrši nezavisano i samostalno tijelo državne uprave uz mogućnost podnošenja tužbe zbog njegove odluke pred Upravnim sudom.

KKPJM omogućava sprovođenje zakona o nabavkama kroz dobro uspostavljene mehanizme odlučivanja po žalbi. Uloga tijela za reviziju je definisana u ZJN, a postupak i pravni lijekovi su zasnovani na EU direktivi o pravnim lijekovima. KKPJM je nezavisno državno tijelo odgovorno za razmatranje i odlučivanje po žalbama u vezi sa postupcima javnih nabavki. To je samostalno tijelo koje se finansira iz državnog budžeta i podnosi izvještaje Skupštini.

KKPJM ima predsjednika i šest članova, koje imenuje Vlada kroz javni poziv i ima mandat od pet godina sa mogućnošću ponovnog imenovanja.

Rok za donošenje odluka za KKPJM je 15 dana od prijema kompletne dokumentacije. Ovaj rok se može produžiti za dodatnih deset dana u slučaju potrebe da se angažuje ekspert za dobijanje mišljenja od nadležnih institucija, ili ukoliko je dokumentacija za nabavke kompleksna.

U 2017. godini, prosječno vrijeme za donošenje odluke od strane KKPJM je bilo 44 dana od prijema kompletne dokumentacije od naručioca.

Odluke KKPJM su jasne, obrazložene, konačne i objavljuju se odmah. Međutim, u nekim je odlukama pristup prilično formalistički, jer odluke ne utiču na sam postupak nabavke ili nemaju jasan uticaj na odluku o dodjeli. Odluke KKPJM često se osporavaju na Upravnom sudu iz razloga koji se odnose na odredbe Zakona o upravnom postupku, a ne na odredbe ZJN. To, zajedno sa povremenim ukudanjem odluka KKPJM po tužbi, predstavlja prepreku za efikasnost sistema pravnog lijeka.

Do marta 2016. godine, odluke KKPJM, koje su javne, nijesu objavljivane na internet stranici UJN zbog problema sa softverom. U martu 2016. godine ovaj problem je riješen, a sada se sve odluke objavljuju na internet stranici Državne komisije. Međutim, objavljuju se u PDF formatu koji se ne može pretraživati. Teško je izvući statističke podatke po vrsti žalbe, sektoru, kategoriji nabavke, ekonomskom subjektu itd, u određenom vremenskom trenutku. Objavljivanje odluka omogućava zainteresovanim stranama da se bolje informišu o konzistentnosti i pravičnosti postupka. **Na osnovu dostupnih dokaza, ocjena za ovu dimenziju je B.**

Ispunjeni zahtjevi procesa žalbe

Elementi/zahtjevi	Ispunjeni (Da/Ne)
Žalbe razmatra tijelo koje nije uključeno u transakcije nabavki ili u postupak koji vodi do odluka o dodjeli ugovora.	Da
Tijelo za žalbe ne naplaćuje naknade koje onemogućavaju pristup zainteresovanim stranama.	Da
Poštuje procese za dostavljanje i odlučivanje po žalbama koji su jasno definisani i javno dostupni.	Da
Tijelo za žalbe ima ovlaštenja da suspenduje postupak nabavki.	Da
Tijelo za žalbe objavljuje odluke u rokovima koji su navedeni u pravilima/propisima.	Ne
Tijelo za žalbe objavljuje odluke koje su obavezujuće za sve strane.	Da

Izvor: Svjetska banka.

Odluke po žalbama

Odluke po žalbama						
ŽALBE	2013.	2014.	2015.	2016.	2017.	2018.
Prihvaćene	262	382	343	332	276	149
Odbijene	162	161	168	207	273	176
Odbačene	129	147	253	399	401	25
Nedozvoljene	78	72	72	134	158	—
Neblagovremene	12	7	7	8	6	—
Izjavljene od strane neovlašćenog lica	11	11	11	28	25	—
Nepotpune	22	58	58	199	211	—
Neodgovarajuće nadležnosti	3	1	1	—	1	—
Ukinute po službenoj dužnosti zbog vrste žalbe	156	45	28	4	4	256
Okončano zbog povlačenja žalbe	20	27	24	34	29	17
U korist podnosioca žalbe	496	499	443	470	438	430
Na štetu podnosioca žalbe	233	260	362	471	545	193
Prosječno vrijeme odlučivanja po žalbi (u broju dana)	16	21	42	42	44	

Izvor: Svjetska banka.

PI-25 Interne kontrole rashoda koji ne spadaju u zarade

Ovaj indikator mjeri djelotvornost opštih internih kontrola za rashode centralnog nivoa države koji se ne odnose na zarade u trenutku ocjene (vidjeti PI-23 za kontrole fonda zarada). Vremenski period za ovaj indikator je u trenutku procjene, a obuhvat se odnosi na centralni nivo države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-25

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-25 Interne kontrole rashoda koji ne spadaju u zarade	B	Način ocjenjivanja M2 (AV)
25.1. Razdvajanje zaduženja	A	Postoje procedure koje jasno propisiju zahtjeve za razdvajanje zaduženja.
25.2. Djelotvornost kontrola preuzetih obaveza za rashode	C	Projektovanje sistema za kontrolu preuzimanja obaveza oslanja se na odgovornost rukovodilaca potrošačkih jedinica i ne uključuje mehanizam centralizovane kontrole kako bi se ublažio rizik od pojavljivanja neprijavljenih obaveza nakon faze odobravanja. Višegodišnje obaveze podliježu prethodnom odobrenju MF-.
25.3. Usklađenost sa pravilima i postupcima isplate	B	U sklopu FMIS-a unaprijed su obrazloženi svi izuzeci u odnosu na propisana pravila i procedure i praktično sva plaćanja poštuju ovaj zahtjev. Izolovani slučajevi nepoštovanja evidentirani su u fazi opredjeljivanja.

Izvor: Svjetska banka.

Više direktorata MF-a je uključeno u utvrđivanje pravila interne kontrole rashoda koji su ocijenjeni u okviru ovog indikatora (vidi Odjeljak 2.4 o institucionalnim ulogama). Dimenzije se ocjenjuju na osnovu manuelne i automatizovane kontrole preuzetih obaveza koje se primjenjuju na subjekte centralnog nivoa države prilikom korišćenja FMIS-a pri Direktoratu za državni trezor. Paralelno sa tim, ovaj indikator takođe razmatra širi okvir internih kontrola u nadležnosti CHD-a jer je odgovornost za rutinske kontrole rashoda prosljeđena potrošačkim jedinicama kako bi se promovisala odgovornost menadžmenta. Rukovodioci institucija su u konačnom odgovorni za faze preuzimanja obaveza, verifikacije i naloga za plaćanje.

Na početku svakog mjeseca, potrošačke jedinice dostavljaju rezervacije Direktoratu za državni trezoru kojima se u suštini navodi svrha za koju namjeravaju da iskoriste sredstva na osnovu naloga koji im je izdat. Direktorat za državni trezor pušta mjesečne naloge za sredstva potrošačkim jedinicama na osnovu godišnje raspodjele iz Zakona o budžetu. Svi zahtjevi za plaćanje od potrošačkih jedinica moraju biti u okviru kumulativnih naloga koji su izdati, ili će automatske kontrole u SAP sistemu spriječiti plaćanje. Svako plaćanje mora da prati adekvatno ovjeren nalog i nijesu predviđeni izuzeci od ovog postupka.

Dimenzija 25.1. Razdvajanje zaduženja

Razdvajanje zaduženja u korišćenju FMIS sistema je propisano Uputstvom o trezorskom poslovanju koje je izdao Direktorat za državni trezor. Na nivou potrošačkih jedinica i Direktorata za državni trezor, Uputstvo propisuje razdvajanje zaduženja između glavnog finansijskog službenika (obično rukovodioca potrošačke jedinice) i finansijskih službenika koji mogu da budu imenovani za službenike za odobravanje, službenike za ovjeravanje, nadzorne službenike i blagajnike. Direktorat za državni trezor drži primjere potpisa svih imenovanih službenika za finansije. CHD izvještava o napretku u pogledu mapiranja poslovnih procesa koji podržavaju proces preuzimanja obaveza, uključujući i to kako su zaduženja suštinski razdvojena na nivou potrošačke jedinice.

Razdvajanje zaduženja u drugim ključnim procesima označeno je kao obavezna kontrolna aktivnost u Zakonu o upravljanju i unutrašnjoj kontroli, čiji je cilj da se spriječi da isti državni službenik bude odgovoran istovremeno za bilo koja dva odobrenja, ovjere, izvršavanja, evidentiranja i kontrolu. Funkcije interne i eksterne revizije su nezavisne su od upravljanja (vidi PI-26 i PI-30). Za svaku finansijsku obavezu ili izvršavanje zahtjeva za plaćanje potrebna su dva potpisa.

Na osnovu dostupnih dokaza o jasno propisanim zahtjevima za razdvajanje zaduženja, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 25.2. Djelotvornost kontrola preuzetih obaveza za rashode

Na nivou potrošačkih jedinica, svaki zahtjev za opredjeljenje sredstava iz budžeta na centralnom nivou države mora pokrenuti glavni službenik za finansije (tj, rukovodilac institucije). Na osnovu zahtjeva koji potpisuje glavni službenik za finansije, koji provjerava usklađenost transakcije sa godišnjim Zakonom o budžetu, službenik za ovjeravanje provjerava da li postoji odgovarajuća dokumentacija kao osnova za preuzimanje obaveza i da li su budžetska sredstva odobrena za određenu vrstu rashoda.

Obaveze se moraju dostaviti u ekonomskoj i funkcionalnoj klasifikaciji Direktoratu za državni trezor na Obrascu 1, Zahtjev za rezervaciju sredstava. Na osnovu toga, Ministarstvo finansija rezerviše odgovarajući dio odobrenog naloga. Sredstva su rezervisana tek nakon što službenik za odobravanje u Trezoru provjeri zahtjev za rezervacijom kako bi potvrdio da ga je odobrio glavni službenik za finansije i uredno ovjerio službenik za ovjeravanje, kao i da je izvršena provjera da su u budžetu na raspolaganju dovoljna sredstva za odgovarajuće obaveze.

Potrošačke jedinice su obavezne da dostave naloge za plaćanja na obrascu Direktorata za državni trezor da bi sva plaćanja bila izvršena sa jedinstvenog računa trezora. Direktorat za državni trezor vrši sva plaćanja nakon njihovog uparivanja sa rezervacijama. Međutim, ne postoji djelotvorna kontrola koja će obezbijediti da sve prethodno preuzete obaveze kroz naloge, ugovore i drugo niti sve obaveze o isporučenim robama i uslugama budu sistematski obuhvaćene u FMIS-u. Stoga potrošačke jedinice nijesu djelotvorno spriječene da kreiraju preuzete obaveze koje su veće od sredstava koja su im dodijeljena nalogom, što može da dovede do kašnjenja u zahtjevima za plaćanje dok ne bude dovoljno sredstava, čime se moguće stvaraju zaostale obaveze (vidjeti i prethodni PI-22).

Ministarstvo finansija dobija kvartalno informacije o preuzetim obavezama od potrošačkih jedinica, ali postoje sumnje u pouzdanost njihovih sistema za evidentiranje i izvještavanje o neizmirenim preuzetim obavezama. U svakom slučaju, trenutna organizacija ne predstavlja operativnu kontrolu trenutnih obaveza od strane Direktorata za državni trezor. Kontrole se smatraju djelotvornim za višegodišnje obaveze za koje je potrebno prethodno odobrenje MF-a prije potpisivanja odgovarajućih ugovora.

Na osnovu kombinovanih dostupnih dokaza o djelotvornosti kontrola godišnjih i višegodišnjih obaveza, rezultat za ovu dimenziju je C.

Dimenzija 25.3. Usklađenost sa pravilima i procedurama za isplate

Nepravilnosti trenutno nijesu kvantifikovane, ali se generalno podrazumijeva da su slučajevi neusklađenosti sa pravilima plaćanja i procedurama ograničeni. Budžetska inspekcija, koja predstavlja zanačajan instrument za provjeru usklađenosti, je uvedena kroz Zakon o budžetu (članovi 77-79) kako bi pratila i sankcionisala neregularnosti, ali nema zaposlenih i nije bila operativna u trenutku ocjenjivanja i sa tog stanovišta se nije mogla utvrditi usklađenost.

Posljednje dostupno godišnje mišljenje DRI o usklađenosti Završnog računa je bilo uslovno, ukazujući da postoji prostora za poboljšanje usklađenosti sa pravilima i procedurama plaćanja. Nijesu prijavljeni izuzeci od pravila i procedura plaćanja, ali neki nalazi (oni o zaostalim dugovima) ukazuju na neusklađenost u fazi preuzetih obaveza i verifikacije. CHD godišnje izvještava o situaciji sa uspostavljanjem i djelotvornošću sistema interne kontrole, na osnovu upitnika za samoprocjenu na koji odgovaraju potrošačke jedinice u pet komponenti COSO-a, uključujući poslove kontrole. Zaključci izvještaja sugerišu da sve više institucija razrađuje zahtjeve MF-a u vezi sa postupcima za obezbjeđivanje usklađenosti i da su sada češće predmet revizije kao dio cjelokupnog okvira interne kontrole.

Na osnovu analize dostupnih dokaza, učinci u ovoj dimenziji ispunjavaju uslove za ocjenu B.

PI-26 Interna revizija

Ovaj indikator ocjenjuje standarde i procedure koje se primjenjuju u decentralizovanom sistemu interne revizije centralnog nivoa države u Crnoj Gori. Vremenski period za dimenzije 26.1 i 26.2 je vrijeme procjene. Za dimenziju 26.3 vremenski period je posljednja završena fiskalna godina, a za dimenziju 26.4 revizorski izvještaji koji se koriste za procjenu a koji su trebali da budu objavljeni u posljednje tri fiskalne godine. Obuhvat ovog indikatora je centralni nivo države.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-26

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-26 Interna revizija	B+	Metod ocjenjivanja M1 (WL)
26.1. Obuhvat interne revizije	A	Svi prihodi i rashodi centralnog nivoa vlasti obuhvaćeni su funkcijom interne revizije.
26.2. Vrste revizija i standardi koji se primjenjuju	B	Revizije imaju odgovarajući fokus, a u toku su naporu da se uvede obezbjeđenje kvaliteta i osigura formalna usklađenost sa standardima.
26.3. Sprovođenje internih revizija i izvještavanje	A	Više od 90% programiranih revizija iz 2018. je završeno i izvještaji su podneseni menadžmentu, sa kopijama koje su dostavljene DRI i CHD u skladu sa njihovim nadležnostima.
26.4. Odgovor na interne revizije	B	Odgovor na preporuke interne revizije, uz dostavljene stope povratnih informacija, je visok ali nisu sprovedene sve preporuke.

Izvor: Svjetska banka.

Zakonodavni i metodološki okvir za funkciju interne revizije postupno se usavršavao u skladu sa zahtjevima međunarodnih standarda i najboljih praksi. Interna revizija se pozicionira kao organizaciono i funkcionalno nezavisna savjetodavna funkcija za potrebe najvišeg rukovodstva svake institucije. Organizaciona i implementaciona rješenja su dokumentovana u pojedinačnim poveljama o internoj reviziji između rukovodioca potrošačke jedinice i rukovodioca jedinice za internu reviziju.

CHD upravlja sveobuhvatnim programima obuke u učionici i na radnom mjestu za interne revizore iz javnog sektora, u saradnji sa Upravom za kadrove. Kandidati koji uspješno završe program se sertifikuju i obuhvaćeni su dodatnim kontinuiranim profesionalnim razvojem. U novembru 2017, udio internih revizora koji su sertifikovani u skladu sa ovim zahtjevima je iznosio skoro 90%.

Kapacitet interne revizije postepeno se povećavao u smislu formalnog uspostavljanja, obuhvata i kvaliteta revizorskog rada, što je dokumentovano početnom i kasnijim eksternim procjenama koje sprovodi SIGMA (2015. i 2017. godine), u skladu sa svojom metodologijom Načela javne uprave. Vlada nastavlja da primjenjuje preporuke date kao odgovor na nalaze procjene u cilju daljeg usklađivanja sa najboljim međunarodnim praksama. Projekat PFM koji finansira EU (2019-2022.) podržava dalji razvoj interne revizije kao sastavnog dijela njegove komponente o PIFC-u.

Dimenzija 26.1. Obuhvat interne revizije

U skladu sa članom 49 Zakona o upravljanju i internim kontrolama, funkcija interne revizije u subjektima centralnog nivoa države se može sprovesti kroz: (i) uspostavljanje jedinice za internu reviziju, (ii) sporazum o angažovanju funkcije interne revizije iz druge potrošačke jedinice u skladu sa odobrenjem MF, ili (iii) pružanje funkcije interne revizije od strane druge jedinice povezane sa sektorom. Ovaj aranžman je omogućio da CHD podnese izvještaj da je pokrivenost rashoda subjekata centralnog nivoa države 100%. Struktura po obliku obavljanja funkcije interne revizije i pripadajući udio u rashodima iz 2018. dati su u tabeli koja slijedi. Jedinica za internu reviziju MF-a vrši reviziju PU i UC, koje zajedno obuhvataju više od 90% prihoda centralnog nivoa države.

Pokrivenost internom revizijom

Institucije po vrsti funkcije interne revizije	Broj potrošačkih jedinica	Procenat obuhvaćenih budžetskih rashoda	Procenat obuhvaćenih prihoda na nivou centralne vlasti	
1	Uspostavljene jedinice za internu reviziju	26	59,28	10,00
2	Sporazum o aranžmanu za funkciju interne revizije	43	2,69	
3	Obuhvaćeno sektorskim aranžmanom (JIR MF za prihode od PU i UC)	45	38,01	90,00
	Ukupni obuhvat na nivou centralne vlasti		100,00	100,00

Izvor: Kalkulacija tima za ocjenu na osnovu podataka CHD Ministarstva finansija za PEFA ocjenu korišćenjem Konsolidovanog PIFC izvještaja za 2017, 2018. i nacrtu za 2019.

Prethodne dijagnostičke ocjene su evidentirale pitanja u pogledu nedostatka kadrova u jedinicama interne revizije i ti problemi su u velikoj mjeri i dalje prisutni. Ocjena za ovu dimenziju se dodjeljuje na osnovu pretpostavke da čak i tamo gdje postoji samo jedan interni revizor da je jedinica operativna.

Na osnovu analize i pratećih dokaza, rezultat za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 26.2. Vrste revizija i standardi koji se primjenjuju

Zakon u upravljanju i internim kontrolama podržava Okvir međunarodnih profesionalnih praksi (IPPF) Instituta internih revizora (IIA) kao mjerodavan okvir za sprovođenje funkcije interne revizije u crnogorskom javnom sektoru. Zahtjevi IPPF-a⁸⁰ se odražavaju u Priručniku za internu reviziju (iz 2017.) koji je propisao CHD Ministarstva finansija. Revizije sagledavaju upravljanje, upravljanje rizicima i sistem internih kontrola potrošačkih jedinica koje su predmet revizije.

Kada je u pitanju kvalitet rada interne revizije, supervizija pojedinačnog nivoa angažmana je u skladu sa zahtjevima važećih standarda. Svi načelnici jedinica za interne revizije moraju da izrade i primijene Program obezbjeđivanja i unapređenja kvaliteta za jedinicu za internu reviziju, a zabilježen je napredak u pripremama za interne procjene kvaliteta. Predviđena je nezavisna eksterna ocjena u skladu sa IPPF okvirom, ali do danas nije ni jedna sprovedena. U obavljanju svojih nadležnosti na koordinaciji funkcije interne revizije u javnom sektoru, CHD MF godišnje sprovodi 4-5 revizija kvaliteta, u skladu sa uspostavljenom metodologijom. Rezime nalaza se uključuje u Konsolidovani godišnji izvještaj o PIFC za Vladu.

Iako su revizije dominantno fokusirane na adekvatnost i djelotvornost interne kontrole (što je dokumentovano u izvještajima CHD o pregledu i procjenama trećih strana, kao što su izvještaji DRI i dijagnostički rad od strane razvojnih partnera), još uvijek traju naponi na uviđenju eksterne procjene kvaliteta kao i na postizanju pune usaglašenosti sa IPPF-om.

Ocjena dodijeljena ovoj dimenziji u vrijeme procjene je B.

Dimenzija 26.3. Sprovođenje internih revizija i izvještavanje

Svaka jedinica za internu reviziju je dužna da sprovodi strateško, godišnje i pojedinačno planiranje revizija zasnovano na riziku, što se dokumentuje Strateškim planom interne revizije (trogodišnji plan koji se kontinuirano ažurira), godišnjim planom interne revizije i planom rada revizije. Ovi zahtjevi se u praksi poštuju. Izvještaji se dostavljaju rukovodiocima potrošačkih jedinica koje su predmet revizije i dostupni su na zahtjev

⁸⁰ Ovi zahtjevi uključuju: definiciju, svrhu, prirodu i obuhvat interne revizije, kao i posebne zahtjeve u pogledu standarda individualnih obilježja i učinaka.

eksternim revizorima i CHD-u (kao dio provjere kvaliteta koja je prethodno objašnjena). CHD Ministarstva finansija svake godine podnosi Vladi rezime glavnih nalaza revizije. **Na osnovu prijavljene stope od gotovo 95% izvršenih internih revizija u odnosu na planove u posljednjoj završenoj fiskalnoj godini, ocjena za ovu dimenziju je A.**

Interne revizije, planirane i sprovedene

		Fiskalna 2018.
1	Broj planiranih revizija	87
2	Broj sprovedenih revizija*	82
3	Indeks (2/1), procenat	94,25

Izvor: Ministarstvo finansija, CHD za PEFA ocjenu korišćenjem Konsolidovanog PIFC izvještaja za za 2019. godinu

Napomena: *Ne uključuje ad hoc angažmane, što sugeriše da je možda obavljeno još više internih revizija nego što je prijavljeno.

Dimension 26.4. Odgovor na interne revizije

Kao dio svakog angažmana daju se preporuke, a planiraju se i dogovaraju prateće mjere.⁸¹ Odgovori menadžmenta se dokumentuju u centralnom registru statusa preporuka interne revizije koje vodi svaka jedinica za internu reviziju. Svaka jedinica za internu reviziju prati sprovođenje i godišnje izvještava o statusu implementacije CHD-u.⁸² Informacije se konsoliduju u javno dostupan Konsolidovani PIFC izvještaj koji se dostavlja Vladi.

Dostupni dokazi za sve subjekte centralnog nivoa države u Tabeli 26.4 pokazuju visok stepen odgovora od strane menadžmenta. Iako je ispunjen prag za materijalnost za ocjenu A u pogledu subjekata centralnog nivoa države (u pogledu vrijednosti), raspon između preporuka koje su u potpunosti i onih koji su djelimično ispunjene ukazuje da **sadašnji učinak ove dimenzije je kvalifikuje za ocjenu B.**

Odgovor menadžmenta na preporuke interne revizije

Br.	Status preporuka interne revizije	2016.	2017.	2018.
1	Date preporuke	294	252	277
2	U potpunosti implementirana u roku	153	160	167
3	Indeks potpuno implementiranih preporuka (2/1), procenat	52,0	63,5	60,2
4	Djelimično implementirana, u roku	109	81	86
5	Indeks djelimično implementiranih preporuka (4/1), procenat	37,1	32,1	31,0
7	Nisu implementirane, nakon roka	32	11	24
8	Indeks preporuka koje nijesu implementirane (7/1), procenat	10,8	4,3	8,6

Izvor: Ministarstvo finansija, CHD za PEFA ocjenu korišćenjem Konsolidovanog PIFC izvještaja za 2017, 2018. i nacrtu za 2019.

⁸¹ Ove prateće mjere mogu da bude u formi pisane povratne informacije od subjekata revizije, odvojena naknadna revizija, naknadna kontrola kao sastavni dio naknadne revizije.

⁸² Jedinice za internu reviziju izvještavaju o statusu sprovođenja preporuka sa rokom od 31. decembra. Informacija o naknadnom praćenju preporuka interne revizije koje se sprovode nakon perioda od 12 mjeseci nisu na raspolaganju na centralnom nivou.

3.6 ŠESTI STUB: Računovodstvo i izvještavanje

PI-27 Integritet finansijskih podataka

Ovaj indikator ocjenjuje opseg u kome se bankovni računi trezora, prolazni računi i računi za avansna plaćanja redovno usklađuju/sravnjuju i kako uspostavljeni procesi podržavaju integritet finansijskih podataka. Sadrži četiri dimenzije i koristi M2 (AV) metod za agregaciju ocjena za dimenzije. Obuhvat je budžet centralnog nivoa države, a vremenski period koji je ocijenjen je u trenutku ocjenjivanja ili obuhvata prethodnu fiskalnu godinu za 27.1-27.3.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-27

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-27 Integritet finansijskih podataka	A	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
27.1. Usklađivanje bankovnih računa	A	Saldo na konsolidovanom računu trezora se usklađuje dnevno, kao i računi u poslovnim bankama koj se vode za finansiranje od strane donatora. Računi za sopstvena sredstva potrošačkih jedinica se usklađuju mjesečno, ali oni predstavljaju 2 procenta ukupnih rashoda.
27.2. Prolazni računi	NA	Nema prolaznih računa.
27.3. Računi za avansna plaćanja	A	Svi avansi se odmah prebacuju.
27.4. Procesii integriteta finansijskih podataka	A	Ograničen je pristup i promjene evidencija. Trezor provjerava integritet podataka koje dostavljaju potrošačke jedinice. Dodatne provjere vrše Državna revizorska institucija i Sektor za internu kontrolu Ministarstva finansija.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 27.1. Usklađivanje bankovnih računa

Postoje tri glavne vrste bakovnih računa kojima upravlja centralni nivo države. Redovnost njihovog usklađivanja je opisana u nastavku.

Računi opšteg nivoa države

Bankovni račun	Učestalost usklađivanja	Vremenski okvir usklađivanja
Konsolidovani račun trezora (Konsolidovani račun državnog trezora)	Dnevno	U realnom vremenu
Računi prihodnih agencija (konsolidovani račun državnog trezora)	Dnevno	U realnom vremenu
Poslovne banke: Donatorska sredstva	Dnevno	Dnevno
Poslovne banke: sopstveni prihodi	Mjesečno	Mjesečno

Izvor: Svjetska banka.

Trezor upravlja Konsolidovanim računom trezora kod Centralne banke Crne Gore u koje dolaze skoro svi primici države i sa kojih se obavljaju skoro sva plaćanja države. Postoji određeni broj računa kod poslovnih banaka, koji su u većini slučajeva otvoreni za projektno finansiranje od strane različitih međunarodnih organizacija ili donatora.

Konsolidovani račun trezora se sravnjuje dnevno i elektronski sa izjavom koja se dobija od Centralne banke Crne Gore. Usklađivanje se vrši i u Glavnoj knjizi. Kako se instrukcije za plaćanje dostavljaju elektronski za postupanje odmah, nema vremenske razlike između datuma instrukcije za plaćanje i datuma zaduživanja računa. Kako je to razmatrano u vezi sa PI-20.2, agencije za naplatu prihoda vode i upravljaju računima za potrebe naplate prihoda. Na tim računima saldo je nula na kraju dana tako što se sredstva prebacuju na Konsolidovani račun državnog trezora. Oni se usklađuju dnevno.

Kako je to pomenuto za PI-6.2, postoje i određeni resursi povezani sa projektima koje finansiraju donatori koji se vode na posebnim računima u poslovnim bankama. Balansi na tim računima se ne konsoliduju u balansima Konsolidovanog računa trezora, ali Direktor za Trezor dobija informacije o saldima na dnevnoj osnovi. Njih prati i evidentira Direktor za Trezor i uključuje ih godišnje finansijske iskaze.

Djelovi budžeta u sektorima obrazovanja, zdravstva i institucije kulture Crne Gore naplaćuju sopstvene prihode koji su ostvareni pružanjem dodatnih usluga (kao što su naplati raznih naknada od učenika/studenata, izdavanje sporstkih dvorana, ili pružanje zdravstvenih usluga stranim državljanima), a ti računi se vode kod poslovnih banaka i usklađuju se mjesečno. Međutim, ukupan iznos sopstvenih sredstava je procijenje na 40 miliona eura u 2018, što predstavlja 2 procenta ukupnih rashoda, pa se stoga u skladu sa PEFA okvirnim kriterijumima može reći da se svi računi usklađuju dnevno.

Stoga je ocjena za ovu dimenziju A.

Dimenzija 27.2 Prolazni računi

Striktan rad Konsolidovanog računa trezora osigurava da nema prolaznih računa. Budžetski rashodi koji se finansiraju sa Konsolidovanog računa trezora moraju da imaju potpunu dokumentaciju prije nego što se mogu platiti sa Konsolidovanog računa trezora.

Zbog toga ova dimenzija nije primjenjljiva.

Dimenzija 27.3. Računi za avansna plaćanja

Interno uputstvo o radu Trezora⁸³ propisuje detaljne procedure za avansna plaćanja. Potrošačke jedinice mogu da dobiju avanse za stavke kao što su službena putovanja i mali rashodi. Potrošačke jedinice imaju knjigu blagajne kroz koji Ministarstvo finansija izdaje avansne iznos gotovine svakoj potrošačkoj jedinici koji je dovoljan da omogući plaćanje troškova u gotovini. Gornji iznos za blagajnu utvrđuje Ministarstvo finansija nakon ocjene potreba svake potrošačke jedinice. Da bi se dobila obnova novca potrošene gotovine, potrošačke jedinice moraju da dostave validan zahtjev za rashode kako bi opravdali korišćenje potrošenog novca. Na kraju godine, svaka potrošačka jedinica mora da vrati Trezoru neiskorišteni novac zajedno sa adekvatnim računima za rashode kako bi opravdala potrošeni novac. Sistem usklađivanja i otpuštanja avansa kroz račun blagajne, avansa za putovanje, avanse za izvođače i avansa za zaposlene osigurava mjesečno usklađivanje u roku od mjesec dana nakon kraja svakog mjeseca.

Na osnovu analize i pratećih dokaza, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 27.4. Procesi integriteta finansijskih podataka

Ova dimenzija ocjenjuje opseg u kome procesi podržavaju obezbjeđivanje finansijskih informacija i fokusira se na integritet podataka koji je definisan kao tačnost i potpunost.

⁸³ Službeni list Republike Crne Gore, br. 53/14 od 19. decembra 2014. i 72/15 od 21. decembra 2015.

SAP softver je glavni IT sistem kojim upravlja Ministarstvo finansija kroz Direktorat za trezor. Funkcije SAP-a uključuju planiranje i izvršenje budžeta, upravljanje gotovinom, računovodstvo i izvještavanje. Potrošačke jedinice imaju pristup sistemu kroz web portal. Pristup sistemu je ograničen kroz strog sistem pristupnih lozinki. Postoje dobro uspostavljene procedure za kreiranje novih korisnika, promjenu profila i deaktiviranje korisnika. Ministarstvo finansija daje autorizacije za korisničke licence na osnovu odluka koje izdaju potrošačke jedinice. Sistem vodi evidenciju o tome ko je pristupio kompjuterskom sistemu, kad mu je pristupljeno i koje operacije su izvršene.

Direktorat za trezor provjerava integritet finansijskih podataka. IT sektor Ministarstva finansija prati neovlašćene pristupe računovodstvenom sistemu i svaki pokušaj takvog pristupa se može detektovati. Do sada nisu primijećeni takvi slučajevi. Sistem ne zahtijeva česte promjene lozinki za korisnike, ali se zahtijeva promjena korisničke lozinke za radnu stanicu svakih 45 dana. Procedure za backup SAP-a se obavljaju svakih 15 minuta.

Pristup i promjene zapisa su ograničeni i evidentiraju se, a rezultiraju dnevnikom promjena/revizorskim slijedom. Sektor za internu reviziju Ministarstva finansija kroz svoje kontrole verifikuje integritet i tačnost finansijskih podataka.

Na osnovu analize i pratećih dokaza, ocjena za ovu dimenziju je A.

PI-28 Budžetski izvještaji tokom godine

Ovaj indikator ocjenjuje sveobuhvatnost, tačnost i pravovremensot informacija o izvršenju budžeta. Budžetski izvještaji tokom godine moraju da biti usklađeni sa obuhvatom i klasifikacijom budžeta kako bi omogućili monitoring učinka budžeta i ukoliko je to potrebno pravovremenu upotrebu korektivnih mjera. Indikator mjeri kvartalne izvještaje o izvršenju budžeta koje priprema Direktorat za trezor, na osnovu Glavne knjige Trezora i informacija koje dostavljaju potrošačke jedinice. Agregacije ocjena je izvršena korišćenjem metoda M1 (WL). Obuhvat je budžet centralnog nivoa države, a period koji se ocjenjuje je posljednja završena fiskalna godina.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-28

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-28 Budžetski izvještaji tokom godine	D+	Metod ocjenjivanja M1 (WL)
28.1. Obuhvat i uporedivost izvještaja	D	Upoređivanje sa prvobitnim budžetom je moguće do određenog nivoa agregacije, ali samo na osnovu ekonomske klasifikacije.
28.2. Vremenski okvir budžetskih izvještaja tokom godine	B	Izvještaji tokom godine se izrađuju kvartalno i objavljuju u roku od četiri sedmice od krajnjeg datuma perioda o kome se izvještava.
28.3. Tačnost budžetskih izvještaja tokom godine	A	Nema materijalnih zabrinutosti o tačnosti izvještaja tokom godine nakon razgovora sa Sektorom za internu reviziju Ministarstva finansija i Državnom revizorskom institucijom.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 28.1. Obuhvat i uporedivost izvještaja

Pravilnik o načinu sačinjavanja i podnošenja finansijskih izvještaja budžeta, državnih fondova i jedinica lokalne samouprave⁸⁴ propisuje format i sadržaj kvartalnih i godišnjih finansijskih izvještaja. Oni uključuju:

⁸⁴ Pravilnik o načinu sačinjavanja i podnošenja finansijskih izvještaja budžeta, državnih fondova i jedinica lokalne samouprave, 2014, član 7

- Izvještaj o novčanim tokovima I - ekonomska klasifikacija,
- Izvještaj o novčanim tokovima II - funkcionalna klasifikacija,
- Izvještaj o novčanim tokovima III,
- Izvještaj o novčanim tokovima IV,
- Izvještaj o neizmirenim obavezama,
- Konsolidovani izvještaj potrošačke jedinice koja u svom sastavu ima javne ustanove,
- Izvještaj o konsolidovanoj budžetskoj potrošnji.

Potrošačke jedinice izvještavaju kvartalno Ministarstvo finansija, a one potrošačke jedinice koje imaju određene javne instituciju u svojoj nadležnosti, dobijaju i konsoliduju njihove finansijske informacije kvartalo prije nego što podnesu izvještaje Ministarstvu finansija. Izvještaji tokom godine pokazuju za potrebe upoređenja posljednji rebalans budžeta tamo gdje je to primjenjivo, a ne prvobitni budžet. Ministarstvo finansija objavljuje na svojoj internet stranici izvještaje o izvršenju na konsolidovanoj osnovi, ali ne i sve detalje kako je prikazano u prvobitnom budžetu. Izvještaji su na agregatnom nivou i samo po ekonomskoj klasifikaciji i ne prikazuju odvojeno različite potrošačke jedinice, funkcije ili programe, tako da nije moguće direktno upoređenje sa prvobitnim budžetom. Čini se da su sve informacije koje su potrebne za izradu detaljnijeg izvještaja koji bi mogao da omogući direktno upoređenje sa prvobitnim budžetom već dostupne u SAP sistemu, međutim to nije iskorišćeno jer format za izvještavanje koji je propisan pravilnikom ne zahtijeva te informacije.

Izvještaji tokom godine sadrže rashode po osnovu transfera. Propisani finansijski iskazi se fokusiraju na tokove gotovine i izvršenje budžeta sa samo dodatnim informacijama o neizmirenim/zaostalim obavezama. Nema informacija o ostaloj nefinansijskoj i finansijskoj imovini i obavezama.

Stoga je ocjena za ovu dimenziju D.

Dimenzija 28.2. Vremenski okvir budžetskih izvještaja tokom godine

Kvartalne izvještaje o izvršenju budžeta priprema Direktor za trezor, na osnovu Glavne knjige Trezora i informacija koje dostavljaju potrošačke jedinice. Izvještaji se objavljuju u roku od četiri sedmice od kraja kvartala.

Treba napomenuti da Direktor za trezor Ministarstva finansija izrađuje agregatne izvještaje i mjesečno iz SAP sistema ubrzo nakon kraja svakog mjeseca. Međutim, kvartalni izvještaji, koji su formalno propisani pravilnikom, se ocjenjuju za sve dimenzije ovog indikatora. Mjesečni izvještaji ne obuhvataju stvarne rashode nastale od strane potrošačkih jedinica koji su izvan konsolidovanog računa trezora (u suštini većina rashoda se plaća sa konsolidovanog računa trezora) a koji ne sadrže informacije o neizmirenim obavezama. Mjesečni izvještaji se ne distribuiraju, ali potrošačke jedinice imaju direktan pristup SAP-u i tim izvještajima.

Na osnovu prezentiranih dokaza, ocjena za ovu dimenziju je B.

Dimenzija 28.3. Tačnost budžetskih izvještaja tokom godine

Nema značajnijih zabrinutosti u pogledu tačnosti izvještaja tokom godine. Prilikom izrade konsolidovanog kvartalnog izvještaja, koji priprema Ministarstvo finansija, Ministarstvo finansija uparuje podatke dostavljene od strane potrošačkih jedinica sa Glavnom knjigom Trezora. Funkcionisanje Konsolidovanog računa trezora i dostavljanjem podataka o izvršenju budžeta od strane potrošačkih jedinica kroz SAP i na papiru omogućava detaljno i redovno praćenje i uparivanje finansijskih informacija i tokova. Izvještaji tokom godine su na gotovinskoj osnovi i sadrže dodatne informacije o preuzetim obavezama i neizmirenim obavezama. Izvještaj o analizi javne potrošnje se izrađuje kvartalno i sadrži obrazloženje izvršenja budžeta.

Stoga je ocjena za ovu dimenziju A.

PI-29 Godišnji finansijski izvještaji

Ovaj indiktor ocjenjuje opseg u kome su godišnji finansijski iskazi potpuni, pravovremeni i konzistentni sa opšte prihvaćenim računovodstvenim principima i standardima. Ovo je od presudnog značaja za odgovornost i transparentnost sistema upravljanja javnim finansijama. Agregacije ocjena je izvršena korišćenjem metoda M1 (WL). Obuhvat je budžet centralnog nivoa, a period koji se ocjenjuje je posljednja završena fiskalna godina.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-29

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-29 Godišnji finansijski izvještaji	D+	Metod ocjenjivanja M1 (WL)
29.1. Kompletnost godišnjih finansijskih izvještaja	C	Informacije o finansijskoj i materijalnoj imovini, kao i obavezama nisu potpune i ne objelodanjuju se
29.2. Dostavljanje izvještaja za eksternu reviziju	B	Završni račun se dostavlja eksternoj reviziji u roku od šest mjeseci nakon kraja fiskalne godine.
29.3. Računovodstveni standardi	D	Standardi se ne objelodanjuju.

Izvor: Svjetska banka.

Dimenzija 29.1. Kompletnost godišnjih finansijskih izvještaja

Zakion o budžetu i fiskalnoj odgovornosti propisuje formu godišnjih finansijskih iskaza države (završni račun)⁸⁵, koji konsoliduje Direktorat za trezor i dostavlja ih kao Predlog Zakona o završnom računu. Godišnji finansijski iskazi (nacrt Zakona o završnom računu) su u potpunosti uporedivi sa odobrenim Zakonom o budžetu. Prezentirane informacije su na gotovinskoj osnovi i sadrže prihode i rashode, sa dodatnim podacima samo o neizmirenim/zaostalim obavezama (vidjeti PI-22). Ne prezentiraju se dodatne informacije o nefinansijskoj i finansijskoj imovini i obavezama. Iskazi pokazuju prihode po stavkama i rashode po svim relevantnim klasifikacijama (vidjeti PI-4), sa upoređenjem u odnosu na rebalans budžeta i depozite kod banaka na početku i na kraju godine. Postoje određene analize materijalnih odstupanja. Finansijska imovina i obaveze nisu prikazani, međutim izvještava se o državnom dugu.

Finansijski izvještaji centralnog nivoa države

Finansijski izvještaji ⁸⁶	Datum dostavljanja godišnjeg izvještaja o eksternoj reviziji	Sadržaj godišnjeg finansijskoj izvještaja (Da/Ne):			Upareni iskazi o tokovima gotovine (Da/Ne)
		Rashodi i prihodi po ekonomskoj klasifikaciji	Finansijska i nefinansijska imovina i obaveze	Garancije i dugoročne obaveze	
2016	15. jun 2017.	Da	Ne	Da	Da
2017	13. jun 2018.	Da	Ne	Da	Da
2018	7. jun 2019.	Da	Ne	Da	Da

Izvor: Svjetska banka.

Ocjena za ovu dimenziju je C.

⁸⁵ Član 68 Zakona o budžetu i fiskalnoj odgovornosti iz 2018. godine propisuje da završni račun sadrži (i) početni i završni saldo Konsolidovanog računa trezora; (ii) pregled odstupanja od planiranih brojki; (iii) izvještaj o uzetim zajmovima; (iv) izvještaj o korišćenju budžetske rezerve; (v) izvještaj o garancijama izdatim tokom godine; (vi) izvještaj o kapitalnim projektima; (vii) izvještaj o izvršenju programskog budžeta; (viii) izvještaj o državnom dugu i izdatim garancijama; (ix) izvještaj o poreskim i neporeskim potraživanjima; (x) izvještaj o prihodima i rashodima javnih institucija koje nisu uključene u Konsolidovani račun trezora; (xi) izvještaj o neizmirenim obavezama/zaostalim obavezama.

⁸⁶ Ovo može biti konsolidovani izvještaj ili pojedinačni izvještaji svih potrošačkih jedinica.

Dimenzija 29.2. Dostavljanje izvještaja za eksternu reviziju

U skladu sa Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti, Ministarstvo finansija je dužno da pripremi nacrt Zakona o završnom računu državnog budžeta i da ga dostavi Vladi do 1. juna tekuće godine za prethodnu godinu koja se završava 31. decembra. Vlada usvaja predlog zakona do kraja juna i dostavlja ga Državnoj revizorskoj instituciji, koja dostavlja svoj izvještaj o reviziji predloga zakona o završnom računu Skupštini do 15. oktobra. Vlada mora takođe i da dostavi predlog zakona o završnom računu budžeta Skupštini do kraja septembra.

Ministarstvo finansija je dostavilo nacrt Zakona o završnom računu budžeta za 2018. godinu 28. maja 2019. Iako nije bilo formalnog dostavljanja od strane Vlade Državnoj revizorskoj instituciji, Državna revizorska institucija je dobila kopiju nacrtu Zakona o završnom računu budžeta nakon usvajanja od strane Vlade 7. juna 2019. godine, kako bi mogla da završi svoju reviziju na vrijeme da bi Vlada ispunila svoju obavezu izvještavanja prema Skupštini.

Ocjena za ovu dimenziju je B.

Dimenzija 29.3. Računovodstveni standardi

U godišnjim finansijskim iskazima (nacrt Zakona o završnom računu) se ne pominju računovodstveni standardi koji se koriste za njihovu izradu. Međutim, član 7 Pravilnika o načinu sačinjavanja i podnošenja finansijskih izvještaja budžeta, državnih fondova i jedinica lokalne samouprave propisuje da se finansijski iskazi pripremaju u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor na gotovinskoj osnovi. Format je izrađen tokom vremena kako bi uključio različite zahtjeve u pogledu informacija i uklonio nepotrebne, ali bez navođenja bilo kakvog konkretnog seta računovodstvenih standarda ili okvira za finansijsko izvještavanje. Iskazi su u formatu koji je konzistentan iz godine u godinu i izrađuju se u skladu sa mjerodavnim zakonom i propisom. Iako Ministarstvo finansija smatra da su iskazi u velikoj mjeri usklađeni sa Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor na gotovinskoj osnovi onako kako se primjenjuju na iskaze o prihodima i rashodima, oni ne sadrže druge informacije potrebne za usklađenost sa standardom i ne objelodanjuju računovodstveni okvir i standarde koji se koriste.

Stoga je ocjena za ovu dimenziju D.

3.7 SEDMI STUB: Eksterna kontrola i revizija

PI-30 Eksterna revizija

Ovaj indikator ispituje svojstva eksterne revizorske funkcije u crnogorskom javnom sektoru, sa naglaskom na Državnu revizorsku instituciju (DRI).⁸⁷ Glavna referentna dokumenta za ovaj indikator su Ustav, Zakon o DRI, Poslovnik DRI i njegov metodološki okvir, DRI Izvještaj o reviziji Završnog računa bužeta Crne Gore (Godišnji izvještaj o izvršenim revizijama DRI) i Godišnji izvještaj o aktivnostima DRI. Revizorski izvještaj koji je ocijenjen i bodovan u dimenzijama 30.1, 30.2 i 30.3 je Izvještaj o reviziji DRI Završnog računa budžeta Crne Gore kao i izvještaj o finansijskoj reviziji i reviziji pravilnosti Završnog računa države. Obuhvat indikatora je centralni nivo države, a obuhvat uključuje posljednje tri fiskalne godine.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-30

Indikator/dimenzija	Ocjena za 2019.	Kratko obrazloženje ocjene
PI-30 Eksterna revizija	B+	Metod ocjenjivanja M1 (WL)
30.1. Obuhvat i standardi revizije	B	Imajući u vidu ograničeni obuhvat imovine i obaveza u finansijskim iskazima Vlade, smatra se da su godišnje finansijske i revizije pravilnosti DRI u 3 posljednje završene fiskalne godine obuhvatile najmanje sve prihode i rashode centralnog nivoa države.
30.2. Dostavljanje izvještaja o reviziji zakonodavcu	B	Bilo je potrebno približno 4 mjeseca (od sredine juna do sredine oktobra), DRI da uradi Izvještaj o reviziji izvršenja budžeta u svakoj od posljednje 3 godine, što je u skladu sa rokovima definisanim mjerodavnim zakonom.
30.3. Sprovođenje preporuka eksterne revizije	B	Vlada formalno dostavlja blagovremen i sveobuhvatni akcioni plan, ali raspoloživi dokazi ukazuju na samo ograničenu djelotvornost u sprovođenju preporuka. DRI sprovodi redovne revizije za provjeru kako bi utvrdila status izdatih preporuka.
30.4. Nezavisnost Državne revizorske institucije	A	DRI ima finansijsku, funkcionalnu i organizacionu nezavisnost od izvršne vlasti, koja se poštuje u praksi, u skladu sa Ustavom i zakonom.

Izvor: Svjetska banka.

Crnogorska Državna revizorska institucija je organizovana po modelu kolegijuma i njome upravlja petočlani Senat čije članove imenuje Skupština. Predsjednik se bira iz članova Senata na jedan devetogodišnji mandat. Organizacija i tijela DRI definisani su članovima 29, 30 i 31 Zakona o DRI. U 2018, DRI je imala ukupno 71 zaposlenog (od 87 sistematizovanih mjesta), od čega 60 (od 73) radi u funkciji revizije i 11 (od 14) na ostalim poslovima koji nisu revizija.⁸⁸ Svo revizorsko osoblje, tamo gdje sertifikacija potrebna, ima sertifikat za zvanje Državnog revizora, u skladu sa podzakonskim aktima i programo DRI. DRI se pridržava Okvira Međunarodnih standarda vrhovnih revizorskih institucija (ISSAI) i ne postoje nacionalni revizorski standardi. Tokom posljednjih 5 godina, DRI je ažurirala svoje postojeće i izradila nove metodološke smjernice uz tehničku pomoć. U 2014. godini je sproveden „twinning“ projekat za jačanje kontrole kvaliteta u saradnji sa Vrhovnom revizorskom institucijom Latvije.

⁸⁷ Revizorska institucija, koja je eksterni revizor za upravljačku strukturu za EU sredstva, vrši reviziju structure Instrumenta pretprijetne pomoći (IPA) i izvještava Evropskoj komisiji.

⁸⁸ Sistematizovana radna mjesta uključuju menadžment (pet članova Senata). Od 60 zaposlenih u reviziji, 55 je nagažovano na poslovima revizije, dok pet radi na horizontalnim zadacima za podršku.

DRI sprovodi svoje sveobuhvatne nadležnosti nad organima i organizacijama koje upravljaju državnim budžetom i sredstvima, lokalnim samoupravama, javnim preduzećima, Centralnom bankom Crne Gore i drugima pravnim licima u kojima država ima vlasnički udio. Pored toga, od posljednje ocjene, Skupština je donijela Zakon o finansiranju političkih partija (2014) kojim je Državnoj revizorskoj instituciji dodijeljen zadatak da vrši obavezne godišnje finansijske revizije i revizije pravilnosti poslovanja političkih partija koje imaju prihode preko 10.000 eura.

DRI je povećala svoj kapacitet za vršenje revizija, unaprijedila svoje metodologije za reviziju i sprovela interne procedure za obezbjeđivanje kvaliteta. Ovako osnaženi kapaciteti su pomogli da se poveća obuhvat revizije u odnosu na prethodnu ocjenu, uprkos dodatnoj količini rada koji je uveden kroz zakonsku obavezu revizije političkih partija. Od posljednjih izmjena Zakona o budžetu i fiskalnoj odgovornosti, DRI godišnje ocjenjuje poštovanje kriterijuma fiskalne odgovornosti, što daje zakonodavcu nezavisnu reviziju poštovanja progaleđenih ciljeva i ciljanih vrijednosti fiskalne politike. Istovremeno, stvarni obuhvat lokalnih urpava i javnih preduzeća od strane DRI je i dalje vrlo ograničen (vidjeti PI-10). Povećan je kapacitet DRI za vršenje revizije, ali je broj revizija ekonomije, efikasnosti i učinka (vidjeti PI-8.4) i dalje ograničen. U tabeli koja slijedi prikazani su statistički podaci o revizorskim aktivnostima DRI.

Vrsta i broj sprovedenih revizija

Vrsta revizije / kalendarska godina (10 okt – 9 okt)	2015-2016	2016-2017	2017-2018
Finansijska / revizija pravilnosti (uključujući reviziju Završnog računa)	13	15	22
Revizije političkih partija	14	22	34
Revizije sprovođenja preporuka ("kontrolne")	4	—	3
Revizije uspjeha	4	3	4
Revizije informacionog sistema	—	1	2

Izvor: DRI Godišnji izvještaj o aktivnostima za 2016, 2017. i 2018, kao i DRI podaci.

Dimenzija 30.1. Obuhvat i standardi revizije

Institucija je saopštila da se pridržava nivoa III standarda ISSAI u svojim Izvještajima o reviziji Završnog računa budžeta, što podrazumijeva usklađenost sa fundamentalnim standardima revizije INTOSAI. Poštovanje navedenih standarda verifikuje se za svaku reviziju kroz postupak interne kontrole kvaliteta u skladu sa Smjernicama za kontrolu kvaliteta revizije (2015) na osnovu, između ostalog, Međunarodnog standarda za kontrolu kvaliteta br.1.⁸⁹ Uspostavljene su sljedeće glavne metodološke smjernice: (i) Smjernice za ocjenu primjene kriterijuma fiskalne odgovornosti (2017); (ii) Smjernice za reviziju godišnjih finansijskih izvještaja političkih partija (2018); (iii) Smjernice za vršenje revizije Završnog računa budžeta Crne Gore (2018); (iv) Uputstvo o metodologiji vršenja finansijske revizije i revizije pravilnosti (2015); i (v) Uputstvo o metodologiji vršenja revizije uspjeha (2017). Iako je određen broj standarda IV nivoa ISSAI preveden i stavljen na raspolaganje revizorskom osoblju, zahtjevi iz tih standarda još nijesu ugrađeni u operativne priručnike. U vrijeme ovje ocjene je bilo u toku potpuno usaglašavanje sa ISSAI metodologijama kako bi se odrazili detaljni zahtjevi sandarda u DRI operativnim procedurama i kako bi se osigurala usklađenost sa nivoom IV. Kašnjenje do kog je došlo kod ažuriranja metodološkog ovira se pripisuje odlaganju projekta tehničke pomoći kao podrška ovim refromskim mjerama. Svi zaposleni u DRI dužni su da se pridržavaju Etičkog kodeksa Institucije.

⁸⁹ Nema izvještaja o nezavisnoj kontroli kvaliteta koji bi potkrijepili kompletnu ocjenu o tome da li se standardi revizije generalno poštuju.

Kada je u pitanju obuhvat, revizija od strane godišnjih fansijskih iskaza od strane DRI u posljednje 3 završene fiskalne godine pokriva najmanje sve prihode, rashode i raspoložive informacije o zaostalim obavezama (vidjeti PI 22 i 29 za više detalja). Redovnost revizija je obuhvatila uskađenost subjekata revizije sa propisima koji se odnose na sve prihode, rashode, imovinu i obaveze, ali ne i osnovne računovodstvene evidencije. Proed toga, u junu 2019. godine, DRI je završila reviziju uspješnosti računovostvenog tretmana imovine, evidentirajući značajna kašnjenja u implementaciji infrastrukture (informacionog sistema) i podataka za sveobuhatan registar imovine (vidjeti i PI-12). Odnosni izvještaji o reviziji za svaku od godina koje su predmet ocjene dokumentovano pokazuju jasnu usmjerenost na suštinski najbitnija pitanja i sistemske i kontrolne rezike.

S obzirom na ograničenja nametnuta obuhvatom finansijskih iskaza dražave, ocjena za ovu dimenziju je B.

Dimenzija 30.2. Dostavljanje izvještaja o reviziji zakonodavcu

U skladu sa članom 18 Zakona o DRI, DRI izvještava Skupštinu i Vladu: (i) podnošenjem godišnjeg izvještaja; (ii) podnošenjem posebnih izvještaja; i (iii) savjetovanjem na osnovu saznanja dobijenih putem revizije. Dodatni zahtjevi u pogledu izvještavanje su razrađeni u Protokolu o saradnji između Skupštine i DRI iz 2016. godine. Ova dimenzija ocjenjuje blagovremenost podnošenja Izvještaja o reviziji Završnog računa budžeta Skupštini, koja se mjeri od datuma kada je DRI primila odgovarajuće nerevidovane finansijske izvještaje. Stvarni datumi za posljednje tri fiskalne godine, u skladu sa rokovima za dostavljanje koji su propisani zakonom, su navedeni u tabeli koja slijedi. Predstavnici Skupštine sa kojima su obavljani razgovori saopštili su da se i izvještaj o reviziji Završnog računa budžeta i Godišnji izvještaj o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI dostavljaju na vrijeme da može da sprovede utemeljena debata i usvajanje Zakona o Završnom računu budžeta i godišnjeg Zakona o budžetu.

Vrijeme dostavljanja Izvještaja o reviziji zakonodavcu

Fiskalne godine	Datumi prijema Prijedloga zakona o završnom računu budžeta od strane DRI	Datumi podonošenja Izvještaja o reviziji Završnog računa budžeta Skupštini	Revizija završena za najviše
2015	15. jun 2016.	17. oktobar 2016.	4 mjeseca
2016	15. jun 2017.	16. oktobar 2017.	4 mjeseca
2017	15. jun 2018.	15. oktobar 2018.	4 mjeseca

Izvor: DRI pofaci i zvanični datumi iz Izvještaja o reviziji zvaršnog računa budžeta.

Na osnovu pratećih dokaza, ocjena za ovu dimenziju je B.

Dimenzija 30.3. Sprovođenje preporuka eksterne revizije

Ova dimenzija ocjenjuje u kojoj mjeri subjekti izvršne vlasti odnosno predmeti revizije djelotvorno i blagovremeno sprovode preporuke ili zapažanja eksterne revizije. DRI je saopštila da je dala sljedeći broj preporuka u posljednje tri godine u okviru svog Izvještaja o reviziji Godišnjeg računa budžeta Crne Gore. . U skladu sa zahtjevima iz Okvira za PEFA, ova dimenzija mjeri samo realizaciju preporuka iz Izvještaja o reviziji Godišnjeg računa budžeta Crne Gore.⁹⁰

⁹⁰ Preporuke date u pojedinačnim revizijama i o kojima je izvještavano na agregatnom nivou i po institucijama u godišnjem Izvjetaju o radu su: za period oktobar 2015-oktobar 2016, DRI je dala 354 preporue; za period oktobar 2016-oktobar 2017, broj DRI preporuka je bio 527; za period oktobar 2017-oktobar 2018, DRI je izvjestila da je dala 462 preporuke.

Preporuke i njihova realizacija

Preporuke / kalendarska godina	Izveštaj o reviziji za 2016	Izveštaj o reviziji za 2017	Izveštaj o reviziji za 2018 *
za prošlogodišnji Završni račun – Izveštaj o reviziji	11	16	12
od čega je realizovano (djelimično realizovano) tokom 12 mjeseci	1 (5)	3 (7)	5 (8)

Izvor: Godišnji izvještaji o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI za 2016, 2017. i 2018. i DRI podaci

Napomena: *Podaci iz oktobra 2019.

Vlada formalno odgovara na Zaključke Skupštine detaljnim Akcionim planom za sprovođenje sistematskih preporuka DRI i kvartalno izvještava o stanju realizacije. Isto tako, sumarni izvještaj o stanju realizacije se radi godišnje u okviru Odjeljka II Izveštaja o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI. Informacije o sprovođenju svih drugih preporuka iz pojedinačnih revizija vode se na nivou DRI i o njima se izvještava na agregatnom nivou. O rokovima za sprovođenje preporuka iz pojedinačnih revizija odlučuje nadležni kolegijum DRI. Te informacije se jednom godišnje dostavljaju Skupštini, u Izveštaju o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI.

Ima preporuka koje se ponavljaju iz godine u godinu, uključujući one koje se odnose na sistemske slabosti i rezultat su neizvršenja ranijih preporuka. U skladu sa Priručnikom o PEFA okviru, izrazi 'formalno' i 'sveobuhvatno' ne podrazumijevaju da su preporuke nužno realizovane.

Uprkos zabrinutosti zbog preporuka koje se ponavljaju u prethodne tri godine, učinak izvršne vlasti po ovoj dimenziji ispunjava zahtjeve iz PEFA okvira za ocjenuz B.

Dimenzija 30.4. Nezavisnost Državne revizorske institucije

Postoje čvrsti zakonski zahtjevi da se osigura da crnogorska DRI funkcioniše potpuno nezavisno od izvršne vlasti i ti zahtjevi se sprovode u praksi. Nezavisnost od izvršne vlasti obuhvata imenovanje i razrješenje članova Senata, planiranje revizija i aranžmane za objavljivanje izvještaja, kao i odobrenje i izvršenje budžeta DRI. Međutim, DRI koristi državni sistem za ljudske resurse kad je riječ o postupku zapošljavanja i izvršava svoj budžet kroz FMIS Ministarstva finansija. Rukovodstvo DRI ne prijavljuje ovu praksu kao narušavanje svoje finansijske, funkcionalne i organizacione nezavisnosti. U narednoj tabeli dat je pregled ispunjenih zahtjeva u pogledu nezavisnosti.

Ispunjavanje zahtjeva za nezavisnost Državne revizorske institucije

Element/zahtjevi	Ispunjeno (Da/ne)	Primijenjeni dokazi/komentari
1. DRI djeluje nezavisno u pogledu sljedećeg:		
postupaka za imenovanje i razrješenje predsjednika DRI i članova Senata	Da	Definisano Zakonom o DRI (članovi 33-42)
Planiranja revizorskih angažmana	Da	Definisano Zakonom o DRI (član 9), Poslovníkom DRI (Odjeljak V), metodologijom revizije. Godišnja revizija Završnog računa budžeta i političkih partija je zakonski obavezna.
Aranžmani za objavljivanje izvještaja	Da	Definisano Zakonom o DRI (član 50), Poslovníkom DRI
Odobranja i izvršenja budžeta DRI.	Da	Definisano Zakonom o DRI (član 51)
2. Ova nezavisnost osigurana je zakonom.	Da	Definisano Ustavom Crne Gore i Zakonom o DRI
3. DRI ima neograničeni i blagovremeni pristup evidencijama, dokumentaciji i informacijama vezano za sve subjekte revizije.	Da	Definisano Zakonom o DRI (član 10) i Zakonom o poverljivosti podataka (član 26), uključujući pristup poverljivim informacijama za članove Senata.

Izvor: DRI, bilješke tima za ocjenu

Zakon o DRI zahtijeva od Skupštine da članove Senata imenuje na osnovu prijedloga njenog Odbora za ekonomiju, finansije i budžet i to je slučaj sa svim sadašnjim članovima Senata. Pored toga, članovi Senata uživaju imunitet od krivičnog gonjenja vezano za obavljanje svojih dužnosti.

Budžet DRI odobrava Skupština kao posebnu administrativnu stavku u okviru godišnjeg Zakona o budžetu. Kada Odbor za ekonomiju, finansije i budžet pregleda i odobri (u praksi, bez izmjena) predlog budžete koji dostavi DRI, taj prijedlog se šalje Ministarstvu finansija koje je dužno da prijedlog u cjelini bez promjena ugradi u Zakon o budžetu, koji Odbor za ekonomiju, finansije i budžet potom još jednom pregleda i usvaja na plenarnom zasjedanju (vidjet PI-18 za postupak usvajanja budžeta). Čim se usvoji, izvršenje budžeta DRI podliježe standardnim procedurama Ministarstva finansija vezanim za trezorsko poslovanje. Zakon zahtijeva od Vlade da posebno prijavi i opravda izmjene u budžetu DRI tokom godine, ukoliko se dese.⁹¹ Odluke o sistematizaciji i broju zaposlenih DRI donosi Senat. Iako DRI koristi sistem upravljanja ljudskim resursima izvršne vlasti za administrativne aspekte zapošljavanja, konačne odluke o zapošljavanju kadra donosi rukovodstvo DRI. Nivoi plata za rukovodstvo i zaposlene u DRI definisani su zakonom, ali rukovodstvo DRI može da odredi finansijske podsticaje za učinak kroz bonuse regulisane internim procedurama Institucije.

Revizije se planiraju u skladu sa Zakonom o DRI i Poslovníkom DRI. Pored obaveznih godišnjih revizija, DRI ima pravo da planira svoj rad bez neprimjerenog miješanja drugih i to se u praksi poštuje. Pojedinačni revizorski angažmani planiraju se u skladu sa već pomenutim metodološkim uputstvima za vršenje finansijske revizije, revizije pravilnosti i revizije uspjeha.

U pogledu pristupa informacijama, član 24 Zakona o DRI definiše da DRI samostalno odlučuje o zahtjevu za informacijama, sa propisanim kaznama za neispunjavanje obaveza (članovi 52-53). DRI nije prijavila nikakve probleme u vezi sa blagovremenim pristupom revizora informacijama, evidencijama i dokumentaciji u bilo kojem od subjekata revizije. Pristup povjerljivim podacima je dozvoljen članovima Senata koji su zakonom ovlašćeni da im pristupe bez prethodnog odobrenja.

S obzirom da zahtijevane mjere zaštite kojima se obezbjeđuje nezavisnost DRI od izvršne vlasti postoje i da su poštovane u praksi u periodu koji je predmet ocjene, ocjena za ovu dimenziju je A.

PI-31 Skupštinski nadzor izvještaja o reviziji

Ovaj indikator usmjeren je na skupštinski nadzor revidovanih finansijskih izvještaja centralnog nivoa crnogorske države, uključujući institucionalne jedinice, u mjeri u kojoj su one ili zakonski obavezne da podnose izvještaje o reviziji zakonodavnoj vlasti ili njihova matična ili kontrolna jedinica mora da odgovara na pitanja i preuzima radnje u njihovo ime. Shodno metodologiji PEFA, ocjenjivanje dimenzija 31.1, 31.2 i 32.3 zasniva se na Izvještaju o reviziji Završnog računa budžeta, dok se praksa vezana za kontrolu pojedinačnih revizorskih izvještaja uzima u obzir za Dimenziju 31.4. Obuhvat ovog indikatora je posljednje tri završene godine.

Rezime ocjena i tabela učinka PI-31

Indikator/dimenzija	Score 2018	Kratko obrazloženje ocjene
PI-31 Skupštinski nadzor izvještaja o reviziji	B+	Metod ocjenjivanja M2 (AV)
31.1. Vremenski okvir za razmatranje izvještaja o reviziji	A	Posljednji dobijeni Izvještaj o reviziji je stavljen na dnevni red i razmatran je na plenarnom zasjedanju u roku od manje od 3 mjeseca od datuma prijema.
31.2. Saslušanja o nalazima	C	Iako su saslušanja održana tokom 2016. godine bila

⁹¹ Ovo je osigurano Zakonom, međutim prijavljeni incident iz 2017, kada je došlo do rezanja budžeta DRI zajedno sa drugim rashodima ukazuje da treba da postoje dodatne institucionalne mjere zaštite na strani Ministarstva finansija da bi se spriječili slični događaji u budućnosti.

revizije		sveobuhvatna, odsustvo saslušanja o revizorskim izvještajima u 2017. i 2018. implicira nižu učestalost i dubinu.
31.3. Preporuke Skupštine o reviziji	A	Skupština formalno zahtijeva i dobija dokaze o realizaciji preporuka DRI od strane Vlade.
31.4. Transparentnost razmatranja izvještaja o reviziji od strane Skupštine	A	Aktivnosti plenarnih sjednica i Odbora za ekonomiju, finansije i budžet su otvorene za javnost, i rezultati se objavljuju na internet stranici Skupštine (osim odbrane i nacionalne bezbjednosti).

Izvor: Svjetska banka.

Glavne odredbe kojima se reguliše skupštinski nadzor nad revizorskim izvještajima nalaze su u Ustavu, Zakonu o budžetu i Zakonu o DRI. One su potom razrađene u Poslovnica Skupštine odnosno DRI. Između Skupštine i DRI je 2018. godine zaključen Protokol o saradnji kojim se dodatno operacionalizuje razmjena informacija modaliteti institucionalne saradnje. Glavni dokumenti koji se koriste za ocjenu su javno dostupni godišnji izvještaji o izvršenim revizijama i aktivnostima DRI i izvještaji, zaključci i drugi materijali koje izrađuje skupštinski Odbor za ekonomiju, finansije i budžet.

Odbor za ekonomiju, finansije i budžet je organizovan kao stalno tijelo koje se sastoji od 13 članova sa glavnim nadležnostima koje su navedene u članu 43 Poslovnika Skupštine. Rad Odbora za ekonomiju, finansije i budžet pomaže stručna služba, koja uključuje sekretara Odbora za ekonomiju, finansije i budžet i dva savjetnika od 2016, koji su zaduženi da obezbjeđuju dodatne informacije i analize (na primjer, 15 stručnih analiza u 2018, iako nijesu sve nužno vezane za izvještaje o reviziji).

Dimenzija 31.1. Vremenski okvir za razmatranje izvještaja o reviziji

Nacionalna Skupština dobija Predlog Zakona o završnom računu budžeta za prethodnu fiskalnu godinu od Vlade do kraja septembra i Godišnji izvještaj o reviziji na Predlog Zakona o završnom računu budžeta od DRI do 15. oktobra tekuće godine. Pored toga, do kraja oktobra DRI podnosi svoj Godišnji izvještaj o izvršenim revizijama i aktivnostima, koji sadrži najvažnije elemente i preporuke iz svih pojedinačnih revizija izvršenih u prethodnih 12 mjeseci.⁹² Prije razmatranja na plenarnom zasijedanju, i Izvještaj o reviziji Završnog računa i Godišnji izvještaj o aktivnostima DRI razmatraju se na Odboru za ekonomiju, finansije i budžet, koji ima ovlaštenje da sprovede saslušanja i izda sopstvena saopštenja preporuke i prijedlog za zaključke plenarnog zasijedanja. Skupština više "prima na znanje" Izvještaj o reviziji Završnog računa i Godišnji izvještaj o aktivnostima DRI nego što ih formalno odobrava. U odsustvu konkretnog datuma odobrenja da bi se razmatranje Izvještaja o reviziji Završnog računa budžeta smatralo završenim, vremenski okvir za ovu dimenziju mjeri se kao vrijeme koje protekne od prijema Izvještaja o reviziji Završnog računa budžeta od strane Skupštine do njegovog stavljanja u dnevni red plenarnog zasijedanja kao sastavni dio Predloga Zakona o Završnom računu budžeta. Stvarni datumi u posljednje tri fiskalne godine prikazani su na narednoj tabeli.

Vremenski okvir za razmatranje izvještaja o reviziji

Fiskalna godina Izvještaja o reviziji	Datumi prijema godišnjih izvještaja o reviziji	Datumi kada je izvještaj o revizije stavljen na dnevni red plenarnog razmatranje
2015	17. oktobar 2016.	27. decembar 2016.
2016	16. oktobar 2017.	23. novembar 2017.
2017	15. oktobar 2018.	27. novembar 2018.

Izvor: DRI i Odbor za ekonomiju, finansije i budžet.

⁹² U praksi, samo mali broj pojedinačnih izvještaja o reviziji se dostavljaju odvojeno Odboru za ekonomiju, finansije i budžet, na osnovu odluke nadležnog kolegijuma DRI i u skladu sa Protokolom o saradnji između dvije institucije. Svi izvještaji o reviziji su javno dostupni u integralnom obliku na internet stranici DRI.

Skupština obavlja svoju dužnost u pogledu detaljne kontrole Izvještaja o reviziji u roku od tri mjeseca od datuma njegovog dobijanja za sve tri godine.

Na osnovu raspoloživih dokaza, ocjena za ovu dimenziju je A.

Dimenzija 31.2. Saslušanja o nalazima revizije

U skladu sa Poslovníkom, skupštinski odbori sprovode konsultativna i kontrolna saslušanja. Zaključci sa kontrolnih saslušanja se dodatno razmatraju na plenumu. Kako nema detaljne procedure na nivou odbora, generalna praksa u pogledu institucija i pojedinaca koji su pristupili na saslušanjima se razlikuje od odbora do odbora. Prethodna kontrolna saslušanja koje je obavio Odbor za ekonomiju, budžet i finansije uključuju rukovodioce subjekata revizije, predstavnike Ministarstva finansija i DRI. Pored toga, predstavnici DRI-a su bili prisutni u drugim sektorskim odborima prilikom razmatranja izvještaja o reviziji tokom njihovih postupaka, sve u skladu sa članovima 52 i 53 Poslovnika o radu DRI. Pregled ukupnog broja saslušanja, uključujući one koji se odnose na izvještaje o reviziji je dat u nastavku.

Konsultativna i kontrolna saslušanja pred Odborom za ekonomiju, budžet i finansije

Vrsta saslušanja	2016			2017			2018		
	Ukupno	U vezi sa revizijom	Prisustvovali	Ukupno	U vezi sa revizijom	Prisustvovali	Ukupno	U vezi sa revizijom	Prisustvovali
Konsultativno	0	0	—	3	0	—	1	0	—
Kontrolno	5	3	Ministri, Rukovodioci institucija, DRI	0	0	—	1	0	—

Izvor: Odbor za ekonomiju, finansije i budžet

Iako je u 2016. bio dobar učinak, nije bilo kontrolnih saslušanja za izvještaje o reviziji u 2017. i 2018.⁹³ I pored činjenice da je saslušanje održano 2016. bilo sveobuhvatno, nepostojanje saslušanja za izvještaje o reviziji u 2017. i 2018. znači niži stepen učestalosti i detaljnije provjere nego što je to bilo u prošlosti. U skladu sa smjernicama za PEFA okvir, usljed nekonzistentnog rasporeda saslušanja o nalazima revizije u periodu od tri godine koje su predmet ocjene, smatra se da su saslušanja „povremena“.

Ukupan učinak za ovu dimenziju kvalifikuje za ocjenu C.

Dimenzija 31.3. Preporuke Skupštine o reviziji

Na osnovu analize nalaza i preporuka revizije iz godišnjeg izvještaja o reviziji i DRI izvještaja o radu, Odbor za ekonomiju, finansije i budžet usvaja svoj suštinski Izvještaj koji dokumentuje raspravu i predlaže zaključke za plenarnu sjednicu. U prethodnim godinama, ovi zaključci su se kretali od pozivanja Vlade da implementira DRI preporuke do rezimiranja/ponavljanja glavnih preporuka. Nakon razmatranja i usvajanja na plenarnoj sjednici, skupštinski zaključci o glavnim preporukama iz revizije se objavljuju u Službenom listu i njihovo sprovođenje je obavezujuće za izvršnu vlast.

Kao sastavni dio zaključaka Skupštine, Vlada je dužna da dostavi godišnji akcioni plan za sprovođenje preporuka i da kvartalno izvještava o njegovoj implementaciji. Uprkos postojanju očigledne povratne sprege, određeni broj značajnih preporuka DRI se ponavlja godinama. Takođe ne postoji ni dokumentovana veza između sprovedenih saslušanja o izvještajima revizije i preporuka koje usvaja Skupština. Raspoloživi dokazi

⁹³ Nedavni javni izvještaj NVO koji se odnosi na skupštinski nadzor ukazuje na smanjeni broj kontrolnih saslušanja usljed bojkota Skupštine od strane opozicije.

ukazuju da Skupština i dalje obavlja uglavnom formalnu ulogu (što je naznačeno u ocjeni iz 2013. godine), što je ograničenje za potvrđivanje preporuka DRI.

Postojeći sistem u kome Skupština kontroliše i provjerava Vladu da li je sprovela preporuke revizije formalno ispunjava zahtjeve okvira za ocjenu A, ali praksa ostavlja prostora za veći stepen suštinske provjere od strane Skupštine.

Dimenzija 31.4. Transparentnost razmatranja izvještaja o reviziji od strane Skupštine

Transparentnost skupštinske kontrole se dokazuje činjenicom da su i konsultativna i kontrolna saslušanja otvorena za javnost i zainteresovane strane. Pojedine sjednice skupštinskih odbora se dokumentuju i objavljuju na internet stranici Skupštine. Kako je evidentirano u prethodnom indikatoru PI-31.2, svi izvještaji kontrolnih saslušanja se dostavljaju plenarnim sjednicama. Tokom sve tri godine koje su razmatrane, Odbor za ekonomiju, finansije i budžet je usvajao sažeti godišnji izvještaj o svojim aktivnostima, koji uključuje i njegove aktivnosti na kontroli izvještaja o reviziji godišnjih završnih računa. Kao dokaz transparentnosti skupštinske kontrole, sva dokumenta koja su korišćena za potrebe ocjenjivanja ovog indikatora su bila dostupna i lako se nalaze na internet stranici Skupštine.

Na osnovu analize i pratećih dokaza, učinka po osnovu ove dimenzije zaslužuje ocjenu A.

4. Zaključci analize sistema za upravljanje javnim finansijama

4.1 Integrisana ocjena učinka upravljanja javnim finansijama

Pouzdanost budžeta. Odstupanja i kod rashoda i kod prihoda su unutar prihvatljivih granica u odnosu na provoditni budžet, tako da se budžet generalno može smatrati kredibilnim. Odstupanja kod rashoda iznose do šest procenata za period ocjene 2016-2018. Odstupanje kod rashoda je imalo pozitivnih i negativnih trendova, zavisno od godine, tako da nema slabosti u budžetiranju u vidu tendencije podcjenjivanja rashoda. Odstupanja u strukturi rashoda po funkcionalnoj i ekonomskoj klasifikaciji su oko četiri procenta, osim 2016. koja je bila jedinstvena godina. Razlog za veće odstupanje u strukturi 2016. godine je bila razlika između budžetiranih i stvarnih rashoda kod najvećeg projekta kapitalnih investicija, izgradnje autoputa.

Odstupanje kod prihoda je bilo nisko i bilo je u okviru granice od 2 procenta za period ocjene 2016-2018. Odstupanje u strukturi je bilo samo marginalno veće od toga, usljed većeg od poreza na robe i usluge od planiranog, osim 2016. kada je iznosilo 10,7 procenata. Sredstva koja su bila alocirana i korišćena iz budžetske rezerve su niska, na nivou od oko 1 procenta ukupnih rashoda.

Pouzdanost budžeta na strani rashoda se obezbjeđuje kroz dobre kontrole Trezora tokom izvršenja budžeta. Ove kontrole omogućavaju potrošačkim jedinicima da podnose na plaćanje samo preuzete obavezke koje su u okviru budžetske alokacije. Preusmjeravanje sredstava je bilo ograničeno i rebalansi budžeta su bili predet razmatranja Skupštine. Na prihodnoj strani, unaprijeđeno upravljanje prihodima i naplata poreza, zajedno sa smanjenjem zaostalih poreskih obveza, su omogućili precizno planiranje prihoda.

Transparentnost javnih finansija. Budžet je sveobuhvatan i transparentan u pogledu korišćenja svih relevantnih budžetskih klasifikacija. Dokumentacija je sveobuhvatna i uključuje većinu elemenata koji su propisani metodologijom kao najbolja praksa. Nivo vanbudžetskih aktivnosti koje su ostale izvan finansijskih izvještaja je nizak. Fiskalne informacije su transparentne i dostupne javnosti, uključujući predlog budžeta i usvojeni budžet, izvještaje tokom godine i godišnje izvještaje o budžetu, revidirane finansijske iskaze i ostala relevantna dokumenata. DRI ima pristup svojoj potrebnoj dokumentaciji i stavlja javnosti na raspolaganje sve svoje izvještaje o reviziji. S druge strane, prilike za učešće javnosti u procesu su ograničene i predlog godišnjeg zakona o budžetu nije obavezno predmet javnih konsultacija. Izvori iz trećih strana koji su konsultovani tokom ocjene su naglasili povećanu upotrebu principa povjerljivosti informacija od strane državnih organa kao odgovor na zahtjeve nevladinih organizacija za fiskalnim informacijama koje nisu javne.

Nedostatak potpunog programskog budžetiranja onemogućava kvalitetne informacije o učinku u pružanju usluga i ostvarenju budžeta uopšte, u vezi sa definisanjem i postizanjem ciljeva i ključnih indikatora učinka. Iako je kompleksan, postoji pravedan sistem zasnovan na pravilima za utvrđivanje nivoa transfera lokalnim nivoima države; međutim, usljed jednokratnih poteškoća (opisano u PI-7), tokom prethodne fiskalne godine sistem nije poštovan, što je rezultiralo niskom ocjenom u ovoj oblasti.

Upravljanje imovinom i obavezama. Generalno, ova oblast je nerazvijena. Iako je evidentiranje, izvještavanje i odobravanje zaduživanja i garancija dobro uspostavljeno; upravljanje imovinom, javnim investicijama i fiskalnim rizicima je slabo. Strategija za upravljanje dugom je usvojena za period od tri godine, iako nema praćenja i izvještavanja o njenom sprovođenju.

Iako Ministarstvo finansija dobija revidirane finansijske iskaze javnih preduzeća i lokalnih uprava, kao i neke ograničene informacije o potencijalnim obavezama, ovi podaci se ne analiziraju kako bi se zaključci iz njih pretočili u konkretne korektivne mjere. Nije uspostavljen sistem ili prakse za praćenje i upravljanje fiskalnim rizicima koji nastaju iz rada javnih preduzeća, lokalnih nivoa države, javno-privatnih partnerstava, prirodnih nepogoda i ostalih potencijalnih rizika.

Upravljanje javnim investicijama je slabo u svim fazama ciklusa. Identifikacija, ekonomska analiza, procjena, izbor, utvrđivanje troškova i praćenje implementacije ili imaju slabosti ili se ne sprovode. Zakonski okvir (Odluka o kapitalnom budžetu) sadrži odredbe koje bi osnažile sistem i procese, ukoliko bi se sprovodile, ali bez obzira na to sprovođenje propisa je do sada bilo slabo.

Registar nefinansijske imovine je u ranim fazama razvoja, pa stoga nema cjelokupnih i tačnih podataka o nefinansijskoj imovini. Pored toga, usljed korišćenja računovodstva na gotovinskoj osnovi nema izvještavanja o finansijskoj ili nefinansijskoj imovini. Postoje određene dostupne informacije o finansijskoj imovini, ali to ostaje izvan finansijskih izvještaja jer ni jedan obrazac za finansijske iskaze ne zahtijeva izvještavanje o ovoj kategoriji. Postoje određene procedure za upravljanje imovinom uključujući prenos i raspolaganje, ali je to prilično nepotpuno.

Fiskalna strategija i budžetiranje zasnovano na javnim politikama. Skupština je usvojila četvorogodišnju fiskalnu strategiju (2017-2020), a postoji više od sto ostalih sektorskih i tematskih strategija Crne Gore. Fiskalna strategija sadrži ocjenu fiskalnog uticaja prihoda i rashoda mjera javne politike i kvantifikovane i kvalitativne ciljne vrijednosti. Međutim, strategije nisu uvijek operacionalizovane kroz budžet, i postoji relativno slaba veza između strategija i predloga javnih politika u pogledu rashoda. Pored toga, ishodi i rezultati strategija se ne prate i ne mjere sistematično.

Smjernice makroekonomske i fiskalne politike, koje se donose godišnje i obuhvataju trogodišnji period, daju srednjoročni budžetski okvir. Smjernice uključuju projekcije za ključne makroekonomske i fiskalne pokazatelje, zajedno sa nekoliko scenarija analize osjetljivosti. Procjene srednjoročnih rashoda se nakon toga uključuju u Obrazloženje godišnjeg Zakona o budžetu. Međutim, izgleda da je srednjoročno planiranje prilično provizorno i da je slaba konzistentnost budžeta sa procjenama iz prethodne godine. Program ekonomskih reformi za Crnu Goru za period 2019-2021 je izrađen na osnovu Smjernica makroekonomske i fiskalne politike.

Postoje jasne smjernice za izradu budžeta i propisan je budžetski kalendar, ali se u periodu ocjene nisu poštovali razni koraci iz kalendara, koji uključuju da je Vlada propustila da poštuje datume za dostavljanje budžeta zakonodavcu. Bez obzira na to, budžeti su pravovremeno usvajani od strane Skupštine, a skupštinski nadzor je adekvatan u smislu zakonodavne procedure, pravila za izmjene budžeta i pravovremenosti.

Predvidljivost i kontrola izvršenja budžeta. Ovaj stub je generalno imao jako dobar učinak. Na prihodnoj strani izvršenja budžeta, upravljanje prihodima je adekvatno u smislu upravljanja rizicima i kontrolom poreza od strane prihodnih agencija (Poreska uprava i Uprava carina su ključne agencije za naplatu prihoda), kao i u pogledu komunikacije prava i obaveza poreskim obveznicima. Računovodstvo prihoda je takođe primjereno. Jedna oblast koja se može unaprijediti je praćenje i upravljanje zaostalim poreskim obavezama. Iako je ukupan nivo zaostalih obaveza smanjen u prethodnim godinama, postoje značajne zabrinutosti kada je u pitanju tačnost podataka.

Na rashodnoj strani, obezbjeđuje se predvidljivost i raspoloživost resursa i postavljene su osnove za potrošačke jedinice za izvršenje njihovih budžeta u skladu sa planovima. Kontrole koje su uključene u sistem trezora omogućavaju izvršavanje zahtjeva za plaćanje samo u okviru alokacije budžeta, time je uspostavljen zaštitni mehanizam za kredibilitet budžeta. Jedna oblast kojoj je potrebno posvetiti pažnju je kontrola preuzetih obaveza, jer ne postoji centralizovana kontrola za unos ugovornih ili drugih pravnih obaveza od strane potrošačkih jedinica. To je ostavljeno sistemu internih kontrola svake pojedinačne potrošačke jedinice, a time

se stvara zabrinutost o potencijalnom preuzimanju obaveza iznad dodijeljenih budžetskih alokacija. Postoje zabrinutosti kada je u pitanju tačnost raspoloživih podataka o preuzetim i neplaćenim obavezama. Primjetno je nepostojanje informacija u skladu sa računovodstvom na obračunskoj osnovi, iako Ministarstvo finansija izrađuje izvještaj o zaostalim obavezama u sklopu finansijskih iskaza, koje predstavljaju informacije na obračunskoj osnovi. Informacije o zaostalim obavezama su dostupne kvartalno i godišnje, a na osnovu prezentiranih podataka zaostale obaveze su i dalje ispod 5 procenata ukupnih rashoda. Međutim, DRI je doveo u pitanje pouzdanost prezentiranih podataka.

Upravljanje i kontrola obračunom zarada su visoko decentralizovani, ali je sistem za obračun zarada kojim upravlja Ministarstvo finansija imao prilično dobar učinak. Okvir i prakse za upravljanje nabavkama su u velikoj mjeri primjereni sa aspekta monitoringa nabavki, korišćenih metoda, javnih informacija i mehanizama za žalbe. Interna revizija je postepeno jačala, te obuhvat, primijenjeni standardi, sprovođenje planiranih revizija i odgovor na preporuke interne revizije imaju dobre ocjene.

Računovodstvo i izvještavanje. Računovodstvo i izvještavanje se vode na gotovinskoj osnovi. Učestalost izvještavanja (kvartalno i godišnje) i pravovremenost (uključujući dostavljanje eksternoj reviziji) su adekvatni. Nema značajnih zabrinutosti u pogledu tačnosti informacija na gotovinskoj osnovi koje su uključene u finansijske izvještaje (prihodi i rashodi); međutim, postoje određene neizvjesnosti u pogledu tačnosti početnog stanja zaostalih poreskih dugovanja i obaveza koje su dospjele za plaćanje.

Glavna slabost kada je u pitanju izvještavanje odnosi se na kompletnost informacija koje su uključene u finansijske izvještaje. Ovo pitanje potiče od činjenice da se računovodstvo vodi na gotovinskoj osnovi i stoga nema informacija u finansijskim izvještajima o imovini i obavezama (osim iz izvještaja o neizmirenim preuzetim obavezama/obavezama). Kvartalni izvještaji tokom godine se izrađuju samo po ekonomskoj klasifikaciji, tako da oni nisu u potpunosti uporedivi sa budžetom i godišnjim izvještavanjem. Godišnji finansijski iskazi se izrađuju na osnovu relevantnih zakonskih propisa, ali oni ne objelodanjuju koji se računovodstveni standardi koriste. Saldiranje računa se obavlja redovno i integritet finansijskih podataka, osim prethodno pomenutih pitanja, je dobar.

Eksterna kontrola i revizija. Eksterna revizija koju sprovodi DRI je prilično osnažena sa aspekata pravovremenosti, obuhvata i revizorskih standarda koji su korišćeni. DRI djeluje nezavisno od izvršne vlasti i sprovodi puni opseg revizija. Revizija godišnjih finansijskih iskaza Vlade se dostavlja Skupštini u roku od četiri mjeseca nakon što su dostavljeni na reviziju, što je razuman vremenski okvir. Kada je u pitanju obuhvat, DRI vrši revizije svih državnih prihoda i rashoda; međutim, usljed ograničenja finansijskih izvještaja koji ne sadrže informacije o imovini i obavezama, oni shodno tome nisu obuhvaćeni revizijom. Sprovođenje nalaza revizije je umjereno, priprema se sveobuhvatan i pravovremeni odgovor na nalaze revizije, ali je sprovođenje i dalje parcijalno. Finansijska, funkcionalna i organizaciona nezavisnost DRI je ocijenjena visokom ocjenom.

Skupštinska kontrola izvještaja o reviziji je adekvatna u pogledu pravovremenog razmatranja, monitoringa sprovođenja preporuka revizije i transparentnosti. Međutim, skupštinska saslušanja o nalazima revizije bi trebala da budu učestalija i produktivnija.

4.2 Djelotvornost okvira internih kontrola

Djelotvornost okvira internih kontrola je predmet detaljnog nadzora od strane Ministarstva finansija i eksternih zainteresovanih grupa u sva četiri cilja kontrole.⁹⁴ Pojedini subjekti su izradili okvir internih kontrola na institucionalnom nivou na osnovu Plana za unaprijeđenje upravljanja i kontrola, ali postoji ograničeno

⁹⁴ (i) Operacije se izvršavaju na primjeren, etičan, ekonomičan, efikasan i djelotvoran načini; (ii) ispunjenje su obaveze u pogledu odgovornosti; (iii) poštuju se mjerodavni zakoni i propisi; i (iv) resursi su zaštićeni od gubitka, zloupotrebe i oštećenja.

preuzimanje dokumenata od strane rukovodilaca institucija. Direktorat za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija prikuplja i konsoliduje informacije o samoocjenjivanju statusa internih finansijskih kontrola u javnom sektoru u sklopu pet komponenti COSO (Komitet sponzorskih organizacija Tredvej komisije) okvira,⁹⁵ propraćeno sa ciljanim kontrolama kvaliteta i finansijskog upravljanja i internim revizijama u pojedinačnim institucijama. Interni i eksterni revizori su dali značajan doprinos ocjeni sistema internih kontrola kroz njihov pojedinačni angažman i godišnje izvještavanje. Na osnovu ocjene o napretku iz aprila 2019, koju je sprovela Evropska komisija, Crna Gora je umjereno spremna da preuzme obaveze iz članstva kada je u pitanju Poglavlje 32: Finansijska kontrola, što se smatra referentnim sistemom između ostalog i za razvoj internih finansijskih kontrola u javnom sektoru i funkcije eksterne revizije.⁹⁶ Kombinovani nalazi iz ovih izvora ukazuju na evidentan napredak u djelotvornosti internih kontrola, što je podržano obimnom izgradnjom kapaciteta relevantnih kadrova. Kada se uzme u obzir ovakvo stanje, stepen uspjeha u praktičnoj implementaciji kod različitih potrošačkih jedinica je i dalje nejednak.

Okvir za interne kontrole je dao mjerljiv doprinos bavljenju rizicima koji se odnose na postizanje svakog od tri glavna fiskalna i budžetska ishoda. Kada se pogleda šire makro okruženje i ciljevi Strategije reforme javne uprave i Program reforme upravljanje javnim finansijama 2016-2020, okvir internih kontrola u Crnoj Gori u periodu koji se ocjenjuje treba da odgovori na dvostruki izazov (i) održavanje poštovanja pravila finansijskih ciljanih vrijednosti i (ii) podrška optimizaciji pružanja usluga kako bi se osigurala vrijednost za novac. Okvir je takođe morao da izađe u susret rješavanju povremeno suprotstavljenih interesa Ministarstva finansija i potrošačkih jedinica. Na samom kraju, obezbjeđivanje djelotvornog okvira internih kontrola je moralo da vodi računa o potrebi za brzom izgradnjom kapaciteta menadžmenta i internih kontrola u velikom broju institucija odjednom.

Fiskalna ograničenja koja su nastala 2017. godine su zahtijevala vršenje striktnih kontrola ukupnih fiskalnih agregata, sa fokusom na kontrole inputa i strogim poštovanjem pravila. Nalazi u pogledu opšte pouzdanosti budžeta ukazuju da je Ministarstvo finansija uspjelo da održi kontrole budžetskih pravila za dodatne procjene i budžetske virmane. Paralelno sa tim, pokretač za unaprijeđeni kapacitet za alokaciju resursa tokom srednjeg roka zahtijeva da se kontrole optimizuju kako bi se podržalo donošenje odluka kroz povezivanje resursa sa ciljevima i rezultatima. Dodatni faktori koji omogućavaju punu implementaciju u ovom pogledu tek treba da se obezbijede kroz unaprijeđeni pristup strateškom planiranju i programskom budžetiranju. Uvedeni su novi mehanizmi *ex-ante* kontrole nad fiskalnim uticajem propisa i politika, ali nalazi iz regionalne studije o preprekama za implementaciju evidentiraju dugotrajan nedostatak kapaciteta za aktivnu kontrolu i ograničavanje.

Ukupno okruženje za kontrolu je pogodno za odgovornost rukovodećeg kadra kada je u pitanju poštovanje obaveza i vrijednost za novac, koja su bila pitanja koja se provlače kroz period ocjenjivanja. Pojedini subjekti su izradili okvir internih kontrola na institucionalnom nivou na osnovu Plana za unaprijeđenje upravljanja i kontrola, ali postoji ograničeno preuzimanje dokumenata od strane rukovodilaca institucija. Na institucionalnom nivou, kontrola je i dalje centralizovana i ovo pitanje potiče od nedostatka delegiranja nadležnosti, koje se mogu pripisati nedovoljno razvijenoj odgovornosti i direktnim linijama izvještavanja u vezi sa monitoringom toga kako se vrše ovlašćenja, koriste resursi i ispunjavaju odgovornosti. Vrlo mali procenata institucija (24 procenta) su prijavile postojanje procedura koje navode obaveze izvještavanja za subjekte nad kojima vrše nadzor. Pitanje među-institucionalne odgovornosti je i dalje naglašeno, što ukazuje na prostor za unaprijeđenje harmonizacije u vršenju internih kontrola između institucija.

Rizici su dokumentovani u registru rizika koji je uspostavilo 56 procenata institucija, na osnovu podataka iz samoocjenjivanja iz 2019. Upravljanje rizicima je imalo relativno dobar rezultat u svim relevantnim

⁹⁵ Kontrolno okruženje, ocjenjivanje rizika, kontrolne aktivnosti, informacije i komunikacije i aktivnosti monitoringa.

⁹⁶ Evropska komisija, Godišnji izvještaj o napretku za 2018. (Brisel: Evropska komisija, 2019).

dimenzijama koje su analizirane u odjeljku 3, izuzev ekonomske analize investicionih predloga. Uključivanje pristupa zasnovanog na procjeni rizika u agencijama za naplatu prihoda je pomoglo da se promoviše operativna efikasnost u naplati i inspekciji. Potreban je dalji razvoj funkcije upravljanja rizicima, uključujući investicije i upravljanje imovinom, kako bi se unaprijedile aktivnosti kontrole u ovim oblastima u budućnosti. Prakse za upravljanje rizicima kod pojedinačnih institucija nisu adekvatna zamjena za nepostojanje institucionalizovane funkcije praćenja i upravljanja fiskalnim rizikom.

Kada su u pitanju kontrolne aktivnosti, razdvajanje dužnosti je održano u svim kritičnim procesima za preuzimanje i rješavanje preuzetih obaveza države. U informacionom sistemu za upravljanje finansijama, odobravanje, obrada, evidentiranje i pregled su razdvojeni, što je podržano nematerijalnim i materijalnim (softverskim) kontrolama. Izvan okruženja informacionog sistema za upravljanje finansijama, na osnovu posrednih informacije ukazuje da manji subjekti sa nižim stepenom rizika (na primjer ruralne škole) mogu s vremena na vrijeme da naiđu na probleme usljed nedovoljnog broja sistematizovanih zaposlenih. Kontrole nad pristupom resursima i evidencijama su generalno bile dobre i interne kontrole su imale dobar učinka kod postupaka saldiranja/usklađivanja. Ministri kontrolišu poštovanje obaveza i operativni učinak kao sastavni dio tekućeg monitoringa, u kontekstu mjerodavnog okvira višegodišnjih radnih programa i inicijalnih koraka u pristupu programskog budžetiranja.

Kada su u pitanju informacije i komunikacije, određeni broj informacionih sistema tek treba da se operacionalizuje (na pr. registar imovine) i a neki su u vrijeme ocjene bili u procesu obnove (informacioni sistem za upravljanje kadrovime). Dok je s jedne strana ukupan integritet finansijskih podataka dobio visoku ocjenu, postoje zabrinutosti kada su u pitanju raspoloživi podaci o pojedinim stavkama, kao što su nastale preuzete obaveze i zaostale obaveze. Vršenje obaveza koje se odnose na odgovorno kroz izvještavanje je bilo pravovremeno, ali se smatra dovoljno razvijenim samo za finansijske informacije, dok se o nefinansijskim informacijama ne izvještava sa izvršenjem budžeta. Komponenta okvira internih kontrola koja se odnosi na informacije i komunikacije nije uspjela da obezbijedi detaljnije Budžetske izvještaje tokom godine, koji su mogli da posluže za donošenje odluka i za transparentnost.

Kada je u pitanju evaluacija sistema internih kontrola, osnažene su obje revizije (interna i eksterna) i funkcija nadzora, ali ponekad može biti teško da se kvantifikuje njihova dodatna vrijednost. Funkcija interne revizije je osnažena u svim relevantnim parametrima (broj jedinica, broj revizora i preporuke). Veći dio resursa je posvećen reviziji poštovanja propisa, dok je samo mali dio posvećen reviziji vrijednosti za novac. DRI je dala uslovna mišljenja o pravilnosti i pozitivno mišljenje o finansijskim iskazima za 2017. godinu (posljednji revidirani iskazi koji su na raspolaganju). Subjekti revizije su potvrdili da su DRI revizije uspješnosti naplate carina i upravljanja zaostalim PDV obavezama imale značajan uticaj. U drugom slučaju, preporuke revizije uspješnosti od strane DRI su date vezano za efektivnost funkcije interne kontrole. Kada je u pitanju odgovor rukovodstva na preporuke revizije, prakse tokom perioda koji se ocjenjuje su dobile ocjene u gornjem dijelu opsega za učinak. Izvještaji o eksternoj reviziji su korišćeni za kontrolu odgovornosti državnih zvaničnika pred radnim tijelima Skupštine.

Kako je to preporučeno kroz smjernice PEFA Sekretarijata, nalazi Odjeljka 3 o djelotvornosti interne kontrole su mapirani u pogledu pet komponenti interne kontrole: kontrolno okruženje, ocjenjivanje rizika, kontrolne aktivnosti, informacije i komunikacije i aktivnosti monitoringa – u Aneksu 2, naglašavajući razlike u obuhvatu za pojedine komponente.

4.3 Snage i slabosti upravljanja javnim finansijama

Oснаžene institucije i procesi za upravljanje javnim finansijama imaju kritičan uticaj na budžetske i fiskalne ishode i na Vladu kada je u pitanju postizanje njenih ciljeva u ovoj oblasti. PEFA ocjena mjeri obim u kome

sistem upravljanja javnim finansijama postiže tri ishoda: agregatnu fiskalnu disciplinu, strateško alociranje resursa i efikasnost pružanja usluga.

Agregatna fiskalna disciplina

Budžeti su prilično pouzdani, gdje su odstupanja i kod prihoda i kod rashoda u okvirima kojima se može upravljati, a bili su u većini godina ispod 7 procenata. Kada su u pitanju fiskalni rezultati, registrovani su deficiti od 3,1 procenat, 5,8 procenata odnosno 3,7 procenata u periodu 2016-2018⁹⁷, bez značajnih odstupanja od plana. Budžet je transparentan i prezentiran je u skladu sa svim relevantnim klasifikacijama, sa niskim nivoom vanbudžetskih fondova i poslovanja koja nisu prijavljena.

Na prihodnoj strani, mobilizacija prihoda se unaprijedila tokom prethodnih nekoliko godina, uglavnom zbog unaprijeđene naplate prihoda i smanjenja zaostalih poreskih obaveza. Kada je u pitanju upravljanje rashodima, postoje stroge kontrole koje su uključene u sistem izvršenja budžeta koje omogućavaju plaćanje samo u okviru alokacije budžeta i time u velikoj mjeri doprinose fiskalnoj disciplini. Ostali elementi koji su povezani sa izvršenjem budžeta, kao što su saldiranje/usklađivanje računa, budžetske kontrole, integritet finansijskih podataka i izvještavanje, su adekvatni. Kontrola preuzetih obveza je decentralizovana na sistem finansijskog upravljanja i kontrole u okviru pojedinačnih potrošačkih jedinica, a nema djelotvornih *ex-ante* kontrola kako bi se potrošačke jedinice spriječile da preuzmu ugovorne obaveze iznad budžetskih limita. Prijavljene zaostale obaveze su i dalje ispod 5 procenata ukupnih rashoda u ovom trenutku; međutim, pouzdanost podataka o zaostalim obavezama je i dalje neizvjesna, djelimično usljed nepostojanja informacija po osnovu računovodstva na obračunskoj osnovi.

Elementi upravljanja javnim finansijama koji su od suštinskog značaja za obezbjeđivanje ukupne discipline tokom više budžetskih ciklusa na srednji i dugi rok predstavljaju područja slabosti. Dok su, s pozitivne strane, uspostavljene izrade makroekonomskih i fiskalnih projekcija, fiskalne politike i strategije i srednjoročnog planiranja, čini se da su veze sa njihovom implementacijom slabe. Njihova operacionalizacija na konkretne aktivnosti i prioritete je neznatna, a čak su i srednjoročni rashodi provizorni i razmatraju se i analiziraju u malom obimu na kontinuiranoj osnovi. Iako je Vlada izložena različitim fiskalnim rizicima, kao što su garantovni zajmovi, potencijalne obaveze, osiguranje depozita, prirodne nepogode, lokalne samouprave itd., od kojih su neke materijalizovane u prošlosti, nema uspostavljenog i formalizovanog sistema za monitoring i preduzimanje radnji za ublažavanje i smanjenje fiskalnih rizika. Slično tome, nema adekvatnog sistema za upravljanje imovinom, a registar nefinansijske imovine tek treba da se izradi. Ovo može negativno da utiče na agregatnu fiskalnu disciplinu na duži rok i podriva napore za maksimalno povećanje prihoda od rentiranja, raspolaganja i ukupnog upravljanja imovinom. Nedovoljno razvijen sistem za upravljanje javnim investicijama može u praksi da dovede do toga da se biraju tehnički nepripremljeni projekti, gdje bi implementacija i rezultati bili ispod optimalnih. Na kraju, nepostojanje potpunog programskog budžetiranja i upravljanja učinkom onemogućava mjerenje rezultata pojedinačnih programa, projekata i aktivnosti i uskraćuje buduće planiranje resursa za ovu važnu informaciju, koja bi dala ulazne podatke za buduće cikluse planiranja i budžetiranja.

Kao zaključak, dok godišnji budžeti i njihovo izvršenje u velikoj mjeri pozitivno doprinose agregatnoj fiskalnoj disciplini, elementi koji doprinose održavanju agregatne fiskalne discipline na srednji i dugi rok, kao što su srednjoročno planiranje, sprovođenje strategija i fiskalnih politika i upravljanje javnom imovinom i kapitalnim investicijama, su i dalje slabi.

Strateško alociranje resursa

Korišćenje ograničenog fiskalnog prostora na strateški način predstavlja instrument podrške ekonomskom razvoju i rastu. U Crnoj Gori, veliki broj strateških i reformskih programa je izrađen, i predstavlja solidnu osnovu

⁹⁷ Svjetska banka, *Redovni ekonomski izvještaj za zapadni Balkan, br. 15* (Vašington: Svjetska banka, 2019).

jasnog strateškog usmjerenja za zemlju u pogledu prioriteta. Međutim, implementacija strategija i dokumenata javnih politika zahtijevaju konkretne radnje kako bi se postigli ciljevi. Veza između dokumenata višeg nivoa i struktura i prioriteta konkretnih godišnjih i srednjoročnih budžeta nije uvijek očigledna, a ishodi strategija se ne mjere.

Prihvatljivi nivoi odstupanja kod prihoda i rashoda obezbjeđuju da se sprovede budžetirane alokacije za strateške prioritete i ciljeve javnih politika. Takva pouzdanost budžeta je omogućena kroz dobar sistem pripreme i izvršenja budžeta i efikasno upravljanje prihodima. Pouzdano izvještavanje o prihodima i rashodima omogućava kredibilne informacije o izvršenju strateških alokacija. Kontrole obračuna zarada su dobre, time se smanjuje bilo koji rizik u pogledu prekomjernog troška zarada koji bi mogao da umanjuje fiskalni prostor za strateške aktivnosti. Upravljanje nabavkama je prilično adekvatno, podržava procese izvršenja budžeta za strateške ciljeve i ciljeve javnih politika. Međutim, dok sistem s jedne strane omogućava da se nakon što su budžetirane alokacije propisno sprovede, kako je prethodno pomenuto, strategije i ciljevi javnih politika nisu uvijek operacionalizovani kroz budžetske aktivnosti.

Projekti javnih investicija su važan instrument za postizanje strateških ciljeva i postojeće slabosti u procesu identifikovanja, evaluacije, izbora i implementacije investicionih projekata su odlučujuće za stratešku alokaciju resursa. Srednjoročni budžet je ključni instrument za postizanje strateških ciljeva s obzirom na njihovu dugoročnu perspektivu; stoga je činjenica da je srednjoročni budžetski okvir prilično nepouzdan, gdje su procjene za dvije godine nakon budžetske godine samo provizorne, dodatno oslabljuje vezu između definisanja strateških ciljeva i alociranja resursa za postizanje tih ciljeva.

Efikasnost u pružanju usluga

Dobar sistem izvršenja budžeta osigurava da se alokacije budžeta namijenjene za pružanje usluga izvršavaju na primjeren način. Odstupanja kod ukupnih rashoda i kod strukture rashoda su i dalje na nivou kojim se može upravljati, pa je s toga rizik od preusmjerenja budžetiranih sredstava za pružanje usluga za druge svrhe nizak. Istovremeno, ukupno upravljanje prihodima efikasno osigurava raspoloživost planiranih sredstava za pružanje usluga. Informacije o resursima koji su dobijeni su na rasploganju od jedinica koje pružaju usluge, kako za budžetske izvore finansiranja tako i generalno za sopstvene prihode.

Kada su u pitanju negativni aspekti, nepostojanje koncepata i praksi upravljanja učinkom predstavlja slabost, na koju u velikoj mjeri ima uticaj nedovoljno razvijeno programsko budžetiranje. Mjerenje efikasnosti i djelotvornosti pružanja usluga je suštinski element evaluacije uticaja i budućeg jačanja pružanja usluga; međutim, trenutno se ne definišu ciljevi javnih politika ili programa, povezani indikatori učinka, autputi i ishodi za budžetske programe. Izvještaji o rezultatima učinka za autpute i ishode se ne izrađuju niti u predlogu budžeta od strane izvršne vlasti niti u mjesečnim, kvartalnim ili godišnjim izvještajima ili drugim javnim dokumentima. Ministarstvo finansija ne sprovodi i ne objavljuje analize rashoda na osnovu učinka. Nema evaluacija učinka u pogledu efikasnosti i djelotvornosti programa pružanja usluga. DRI je obavila 11 revizija uspješnosti u prethodne tri godine, dok je s jedne strane povećan institucionalni kapacitet za revizije uspješnosti, broj ekonomskih revizija, revizija efikasnosti i djelotvornosti je i dalje ograničen.

4.4 Promjene u učinku u odnosu na prethodnu ocjenu

Tekuća ocjena daje analizu promjena u učinku u odnosu na ocjenu iz 2013. godine. S obzirom na to da je ocjena iz 2013. sprovedena u skladu sa PEFA okvirom iz 2011, dok se tekuća ocjena sprovodi korišćenjem PEFA okvira iz 2016. godine, analiza promjene u učinku u skladu sa smjernicama PEFA Sekretarijata⁹⁸ je urađena

⁹⁸ Smjernice o izvještavanju o promjeni u učinku u PEFA okviru iz 2016. u odnosu na prethodne ocjene koje su primjenjivale PEFA okvir iz 2005. ili PEFA okvir iz 2011.

tako što su ocijenjeni indikatori iz PEFA okvira iz 2011. sa raspoloživim podacima za tekuću ocjenu (vidjeti Prilog 4 za više detalja).

Evidentirane promjene pokazuju ukupnu tendenciju unaprijeđenja učinka. Petnaest od 28 indikatora učinka je zadržalo istu ocjenu, jedanest indikatora je registrovalo unaprijeđenu ocjenu usljed unaprijeđenog učinka, a samo dva indikatora su imala pogoršanu ocjenu. Za dva indikatora sa nižim ocjenama (PI-4 Nivo i praćenje zaostalih obaveza na strani rashoda i PI-18 Djelotvornost kontrola obračuna zarada) primjenom prosuđivanja nastale su razlike, što je značilo da su zabilježili nižu ocjenu u odnosu na prethodnu ocjenu, iako nije bilo suštinske promjene u učinku. S druge strane, PI-9 Nadzor nad agregatnim fiskalnim rizicima iz drugih subjekata javnog sektora, je zabilježio istu ocjenu zbog korišćenog metoda (najslabija karika), ali je u suštini došlo do pogoršavanja učinka.

Indikatori i oblasti u kojima je registrovano poboljšanje učinka su:

PI-1 Ostvarenje agregatnih rashoda u odnosu na incijalno odobreni budžet: Budžet je pouzdaniji, jer je samo u jednoj od tri godine odstupanje na strani rashoda bilo veće od 5 procenata.

PI-3 Ostvarenje agregatnih prihoda u odnosu na incijalno odobreni budžet: Odstupanje između budžetiranih i ostvarenih prihoda se značajno smanjilo, jer odustupanje nije premašilo 2 procenta u periodu koji je ocjenjivan 2016-2018.

PI-7 Obim neizvještenih aktivnosti vlade: Nivo neizvještenih rashoda je smanjen na 0,66 procenata od ukupnih budžetskih rashoda i na 1,05 procenata kad su u pitanju prihodi. Projekti koje finansiraju donatori su bolje integrisani u sistem planiranja i izvršenja budžeta, a informacije o tim projektima su dostupne.

PI-8 Transparentnost fiskalnih odnosa između nivoa države: Fiskalni podaci lokalnog nivoa države se prikupljaju kvartalno, konsoliduju se i objavljuju godišnje u roku od 3 mjeseca od kraja godine.

PI-14 Djelotvornost mjera za registraciju poreskih obveznika i utvrđivanje poreza: Postoje bolje veze između baza podataka i registara, bolja djelotvornost kazni za nepoštovanje obaveza i proširenje pristupa zasnovanog na procjeni rizika izvan Sektora za velike poreske obveznike Poreske uprave.

PI-17 Evidentiranje i upravljanje gotovinom, dugom i garancijama: Unaprijeđene su evidencije i izvještaji o javnom dugu. Postoji jasan sistem za ugovaranje kredita i davanje garancija.

PI-19 Konkurencija, vrijednost za novac i kontrola nabavki: Postupci nabavki bez konkurencije su se smanjili sa 5,3 procenata iz 2012. na 1,3 procenta u 2018. Komisija za kontrolu postupka javnih nabavki je nezavisno tijelo odgovorno za analizu i razmatranje žalbi i nije uključena u bilo koju fazu dodjele ugovora.

PI-20 Djelotvornost internih kontrola za rashode koji se ne odnose na zarade: Napredak u implementaciji okvira za interne finansijske kontrole u javnom sektoru je rezultirao boljim razumijevanjem pravila i procedura internih kontrola. Postoji veći stepen poštovanja pravila za obradu i evidentiranje transakcija.

PI-21 Djelotvornost interne revizije: Došlo je do značajnog unaprijeđenja ocjene usljed unaprijeđenog obuhvata i kvaliteta povezanog sa dupliranjem kapaciteta interne revizije, ažuriranim priručnicima i metodologijama, kao i značajnih napora koji su učinjeni na unaprijeđenju kvaliteta. Učestalost i distribucija su na istom nivou, ali se za više jedinica smatra da su operativne. Sprovođenje preporuka interne revizije se povećelo sa 59 procenata implementiranih i 11 procenata djelimično implementiranih iz 2013. godine, na 60 procenata implementiranih i 31 procenat djelimično implementiranih u 2019.

PI-26 Obuhvat, priroda i sprovođenje preporuka eksterne revizije: Učinak je unaprijeđen, uključujući povećani kapacitet i poboljšane metodologije za revizije prvilnosti, finansijskih iskaza i uspjehnosti u skladu sa ISSAI.

PI-27 Kontrola godišnjeg zakona o budžetu od strane zakonodavca: Obuhvat kontrole zakonodavne vlasti se unaprijedio, sa svim elementima iz PI 18.1 koji se razmatraju u Skupštini. Dato je dodatno vrijeme (15 dodatnih dana) i povećan je stručni kapacitet u Odboru za ekonomiju, finansije i budžet da bi se analizirali budžetskih predlozi.

Kod jednog indikatora došlo je do pogoršanja učinka (iako je registrovao istu ocjenu zbog metodologije najslabije karike koja je korišćena):

PI-9 Nadzor nad agregatnim fiskalnim rizikom od strane drugih subjekata u javnom sektoru: Ovo je usljed nedovoljnog monitoringa fiskalne pozicije lokalnih uprava od strane centralnog nivoa države.

Kako su promjene u učinku imale uzlazni trend, one su uticale na fiskalne i budžetske ishode na pozitivan način. Rezime uticaja je dat u nastavku.

Agregatna fiskalna disciplina: Pouzdaniji budžetirani rashodi i prihodi direktno utiču na unaprijeđenu agregatnu fiskalnu disciplinu, kao što je to slučaj i sa nižim nivoom neobuhvaćenih aktivnosti države, što doprinose sveobuhvatnosti i kredibilitetu budžeta. Unaprijeđenje procedure za finansiranje duga je obezbijedilo da se finansijski jaz zatvara na efikasniji i ekonomičniji način, što je doprinijelo optimizovanom korišćenju budžetskih sredstava. Dobre procedure za davanja garancije osiguravaju zaštitne mjere za budžetska sredstva na primjeren način. Djelotvorne interne kontrole su omogućile dobro i pouzdano izvršenje budžeta. Kada su u pitanju negativni aspekti, nepostojanje primjerenog praćenja fiskalnih rizika koji su nastali iz poslovanja lokalnih uprava i drugih izvora, je od odlučujućeg značaja za fiskalnu disciplinu usljed povećanog rizika od nepredviđenih opterećenja na budžet kako bi se odgovorilo na fiskalne rizike koji se materijalizuju.

Strateška alokacija resursa: Pouzdaniji budžeti i izvršenje budžeta osiguravaju da se alokacije za strateške svrhe ispravno planiraju i izvršavaju, bez rizika od loših rezultata budžetiranja kod preusmjeravanja resursa na aktivnosti koje su manje strateške, neplanirane i *ad-hoc* tipa. Snažna kontrola zakonodavca stvara odgovorno okruženje povoljno za usklađivanje prioriteta budžeta sa strateškim ciljevima. Efikasno upravljanje prihodima osigurava raspoloživost resursa za sprovođenje strateških projekata. Snažno upravljanje javnim nabavkama upostavlja osnov za adekvatnu implementaciju strateških alokacija.

Efikasno pružanje usluga: Kako je opisano u uticaju na stratešku alokaciju resursa, pouzdani budžeti, izvršenje budžeta i upravljanje prihodima osiguravaju da se resursi za pružanje usluga propisno planiraju, stavljaju na raspolaganje i izvršavaju bez smetnji kao što je preusmjeravanje na druge prioritete i tome slično. Kvalitet eksterne revizije daje indikacije o korišćenju sredstava za pružanje usluga, a revizija uspješnosti mjeri postizanje indikatora učinka, rezultata i ciljeva, dajući vrijedne povratne informacije za buduće poboljšanje pružanja usluga. Nalazi internih revizija u pogledu kvaliteta su takođe doprinijeli, kroz integrisanje preporuka, podsticanju efikasnosti pružanja usluga, uprkos ukupnoj niskoj stopi sprovedenih revizija tipa vrijednosti za novac.

5. Proces reforme upravljanja javnim finansijama Vlade

Crna Gora sprovodi ambiciozan Program reforme upravljanja javnim finansijama koji obuhvata period od 2016-2020, sa institucionalnim strukturama za implementaciju, koordinaciju i praćenje. Ministarstvo finansija je vodeća agencija za implementaciju uz obimnu pomoć razvojnih partnera za konkretne aktivnosti. Nekoliko institucija koje su zadužene za sprovođenje Programa reforme upravljanja javnim finansijama implementiraju paralelno i komplementarne, razvojne strategije specifične za te institucije.

Tekući planovi za unaprijeđenje imaju za cilj određeni broj slabosti u učinku upravljanja javnim finansijama koje su evidentirane u PEFA ocjeni i razmatrane u prethodnom Odjeljku 4, ali monitoring izvještaji Vlade koji su objavljeni 2018. i 2019. evidentirali su kašnjenja u implementaciji, a izvještaji organizacija civilnog društva su kritični u pogledu brzine i fokusa reforme. U budućnosti, implementacija Programa reforme upravljanja javnim finansijama će se vjerovatno ubrzati nakon ažuriranog akcionog plana sredinom 2018, uvođenja snažnijih veza sa strategijom reforme javne uprave i osnaženi sistem praćenja i evaluacije. Od početka 2019, ukupna koordinacija implementacije Programa reforme upravljanja javnim finansijama je bila povjerena Direktoratu za budžet Ministarstva finansija.

5.1 Pristup reformama upravljanja javnim finansijama

Inicijalno usvojen 2015. i ažuriran u junu 2017, Program reforme upravljanja javnim finansijama predstavlja sveobuhvatan strateški okvir koji ima za cilj osiguravanje dobrog upravljanja javnim finansijama i fiskalnu održivost u skladu sa EU propisima. Izgleda da je pokretač za tekuću reformsku agendu agenda zemlje za pristupanje EU, isto koliko i povoljni fiskalni trendovi koji su doveli do programa štednje i ograničavanja troškova u 2017. Oblasti obuhvaćene u sklopu Programa reforme upravljanja javnim finansijama uključuje srednjoročne i godišnje planiranje resursa, izvršenje budžeta, računovodstvo i izvještavanje, interne finansijske kontrole u javnom sektoru i eksterna revizija. Ključne uloge u sprovođenju Programa reforme upravljanja javnim finansijama su dodijeljene Ministarstvu finansija, Poreskoj upravi, Upravi carina, DRI odnosno Revizorskom tijelu, sa razumijevanjem da je implementacija povezana sa svim budžetskim korisnicima u javnom sektoru.

Implementacija Programa reforme upravljanja javnim finansijama je predviđena kroz pet reformskih oblasti koji imaju 11 ciljeva, koji su operacionalizovani kroz skoro 100 konkretnih aktivnosti. Napredak se prati kroz 41 indikator. Sprovodi se redovno praćenje na političkom i administrativnom nivou, sa transparentnim izvještavanjem o implementaciji kako od strane Vlade tako i od trećih lica.

Implementacija Programa reforme upravljanja javnim finansijama je predmet eksterne analize i nezavisne evaluacije. Naročito, nezavisne ocjene su evidentirale značajan prostor za unaprijeđenje monitoringa Programa reforme upravljanja javnim finansijama tako što bi se osigurale snažnije veze između aktivnosti u Akcionom planu i indikatora uticaja kako bi se osnažilo ukupno izvještavanje tako da se obezbjeđuju mjerljiva objašnjenja o napretku i izazovima, a unaprijeđena je i autentičnost, tačnost i konzistentnost izvještenih podataka. Ista poruka je poslata i kroz nalaze koji su dokumentovani u raspoloživim izvještajima organizacija civilnog društva.

U svom izvještaju o napretku za 2019, Evropska komisija kada je izvještavala o sposobnosti zemlje da preuzme obaveze iz članstva u EU kroz pregovaračka poglavlja, je prepoznala uspjeh više reformi, ali je naglasila isto toliko izazova koji predstoje. Još jedan nezavisni izvor informacija o učinku upravljanja javnim finansijama je na raspolaganju, i to Principi javnih uprava SIGMA iz Organizacije za ekonomsku saradnju i razvoj (OECD), koja

je napravila ocjenu 2017. godine koja je naglasila unaprijeđenja kod brojnih svojih indikatora u odnosu na osnovne ocjene iz 2015; oni se mogu pripisati implementaciji Programa reforme upravljanja javnim finansijama. Organizacije civilnog društva su aktivno pratile reformske napore Vlade i javno izvijestile o napretku, međutim nešto nepovoljnije nego Vlada.

5.2 Nedavne i tekuće reformske aktivnosti

Prioriteti Programa reforme upravljanja javnim finansijama se kreću oko osiguravanja odgovornog upravljanja fiskalnom politikom i fiskalnom stabilnošću. Ciljevi Programa reforme upravljanja javnim finansijama su definisani i grupisani u sljedećim oblastima upravljanja javnim finansijama, od kojih je svaka obrađena u pogledu konkretnih ciljeva. Transparentnost budžeta je predstavljena kao horizontalna aktivnost koja je uglavnom povezana sa sveobuhvatnošću, kvalitetom, integritetom i tačnošću budžetskih informacija.

Tabela 5.2: Pregled oblasti i ciljeva Programa reforme upravljanja javnim finansijama

Reformske oblasti	Ciljevi
Održivi fiskalni okvir, planiranje i budžetiranje javne potrošnje	<ul style="list-style-type: none"> - Srednjoročni budžetski okvir odlikava Vladine politike i strateške ciljeve i sadrži fiksne limite potrošnje za sve potrošačke jedinice prvog nivoa; - Kreirati efikasan sistem mjerenja učinka budžetskih programa u cilju povećanja efikasnosti i transparentnosti javne potrošnje; - Unaprijediti planiranje kapitalnog budžeta i izvještavanje o realizaciji kapitalnih projekata; - Unapređenje projekcija makroekonomskih indikatora.
Izvršenje budžeta	<ul style="list-style-type: none"> - Jačanje administrativnih kapaciteta Poreske uprave u cilju poboljšanja ubiranja dažbina, doprinoseći na taj način fiskalnim prihodima budžeta; - Jačanje kapaciteta Uprave carina u cilju obezbjeđivanja efikasne naplate prihoda, sigurnosti carinskog područja i zaštite društva, kao i stvaranju boljih uslova za poslovanje privrednog okruženja; - Usklađivanje sistema javnih nabavki sa zakonodavstvom EU u oblasti javnih nabavki u cilju uspostavljanja efikasnog, transparentnog i konkurentnog sistema javnih nabavki u Crnoj Gori; - Povećanje efikasnosti, efektivnost i transparentnosti procesa sistema kontrole državne pomoći u Crnoj Gori kako bi bili u skladu sa standardima EU; - Kvalitetnije praćenje i izvještavanje o javnom dugu, definisanje i uspostavljanje jasnih procedura vezano za upravljanje dugom i analizu zaduženosti, upravljanje gotovinom i realizacijom transakcija plaćanja duga.
Razvoj sistema unutrašnjih finansijskih kontrola	<ul style="list-style-type: none"> - Upravljanje javnim finansijama na efikasan, ekonomičan, efektivan i transparentan način u svim potrošačkim jedinicama.
Transparentno finansijsko izvještavanje i računovodstvo	<ul style="list-style-type: none"> - Poboljšanje kvaliteta upravljanja javnim finansijama i izvještavanja uvođenjem osnovnih preduslova za ključne elemente obračunskog računovodstva.
Jačanje kapaciteta eksterne revizije	<ul style="list-style-type: none"> - Unapređenje procesa vršenja revizije, jačanje revizorskih kapaciteta i transparentnosti upotrebe javnih finansija (DRI); - Jačanje kapaciteta i poboljšanje revizorskih procedura (Revizorsko tijelo).

Izvor: Programa reforme upravljanja javnim finansijama 2016-2020, jun 2018.

U periodu 2017-2018, stopa implementacije u odnosu na indikatore učinka je u prosjeku bila 50 procenata. Slične stope implementacije su prijavljene na nivou aktivnosti. Nezavisne ocjene daju različite podatke o implementaciji i evidentirale su diskontinuitet (i povezani nedostatak kredibiliteta) u godišnjim ažuriranjima i akcionim planovima i u izvještavanju o njihovoj implementaciji. Kašnjenja u prošlosti su bila pripisana uglavnom produženim tenderskim postupcima za projekte tehničke pomoći; monitoring izvještaji Vlade iz

2018. godine su zabilježili da “buduća implementacija aktivnosti ne zavisi isključivo od Vlade.” Međutim, primijećeno je da projekti tehničke pomoći koje finansira EU u okviru IPA 2014 su bili predmet tenderskih postupaka putem indirektnog upravljanja od strane crnogorskih institucija, što znači je Ministarstvo finansija imalo punu odgovornost za proces.

Uprkos relativno niskim stopama implementacije, izvještaji o napretku za 2018. i 2019. ukazuju da su ostvareni značajni rezultati u brojnim oblastima, uključujući unaprijeđenja pravnog okvira za planiranje kapitalnog budžeta, makroekonomski model, efikasnost u poslovanju Poreske uprave i naplata prihoda, naplata od strane Uprave carina, povećani kapacitet za interne finansijske kontrole u javnom sektoru, upravljanje dugom i funkcija eksterne revizije. Dokaz za neke od povezanih unaprijeđenja u učinku su poboljšane ocjene za dimenzije i nivoe indikatora u Odjeljku 3. S druge strane, ocjene organizacija civilnog društva i ocjene trećih strana koje nisu iz javnog sektora su bile kritične u pogledu vladinih napora, uključujući neuspjeh Vlade da implementira elektronski registar državne imovine, da ojača preduslove za suštinsko programsko budžetiranje, uvede precizniji pregled za projekte iz kapitalnog budžeta i popravi kašnjenja u uspostavljanju sistema elektronskih javnih nabavki, dok su primijetili da su neka reformska postignuća podrivana sa neplaniranim intervencijama u pravnom okviru za javne nabavke 2017.

Kroz ažuriranje Akcionog plana za Program reforme upravljanja javnim finansijama iz 2018. godine, Vlada je preduzela mjere koje su imale za namjeru da promovise usklađivanje statistike državnih finansija (GFS) sa ESA 2010, što je bilo sastavni dio paketa reforme upravljanja javnim finansijama. Nedostatak napretka u ovoj oblasti može da podrije pouzdanost, obuhvat i transparentnost statistike državnih finansija, a to su praznine koje naglasio i MMF u posljednjim konsultacijama iz 2019. u vezi sa članom IV.

5.3 Institucionalna razmatranja

Program reforme upravljanja javnim finansijama je uključen u Cilj 4.5 Strategije reforme javne uprave 2016-2020. Oba dokumenta igraju značajnu ulogu u aspiracijama Crne Gore za pristupanje EU, a implementacija Programa reforme upravljanja javnim finansijama je povezana sa šest pregovaračkih poglavlja.⁹⁹ Usvajanje Programa reforme upravljanja javnim finansijama je ključni kriterijum za dodatne tehničke pomoći u okviru IPA i preduslove za sektorske budžetske podrške. Napredak je povezan sa ispunjavanjem zahtjeva za povlačenje IPA sredstava za sektorsku budžetku podršku. Od 2017 pa na dalje, Ministarstvo finansija je izvještavalo godišnje o napretku prema Vladi i polugodišnje Evropskoj komisiji.

Liderska uloga Vlade i preuzimanje procesa

Ministarstvo finansija je glavna implementaciona agencija za većinu aktivnosti iz Programa reforme upravljanja javnim finansijama (82 od prvobitnih 98), dok su preostale aktivnosti dodijeljene Generalnom sekretarijatu Vlade, DRI i Revizorskom tijelu. Planirane reforme su osnažene kroz određeni broj razvojnih strategija za specifične institucije za aktivnosti na sveobuhvatnoj izgradnji kapaciteta na institucionalnom nivou, uključujući Strateški plan razvoja DRI za period 2018-2022, Poslovnu strategiju Poreske uprave za period 2019-2022 i Poslovnu strategiju Uprave carina za period 2018-2020. Predviđene aktivnosti u tim dokumentima su koordinisane i dopunjuju Program reforme upravljanja javnim finansijama. Dugoročni reformski napori zahtijevaju značajnu koordinaciju u cijelom javnom sektoru (kao što su izrada internih finansijskih kontrola u javnom sektoru, fino podešavanje sistema javnih nabavki i prelaz na obračunsko računovodstvo), koji su dodatno razrađeni u relevantnim strateškim dokumentima. Nezavisne ocjene primjećuju visoku zavisnost od

⁹⁹ Ova poglavlja su: Poglavlje 5: javne nabavke, Poglavlje 16: oporezivanje; Poglavlje 17: ekonomska i monetarna politika; Poglavlje 29: carinska unija; Poglavlje 32: finansijska kontrola i Poglavlje 33: finansijske i budžetske odredbe.

donatorske pomoći za implementaciju koja utiče na definisanje prioriteta i redosljeda reformi, što može da ima nepovoljan uticaj kako na preuzimanje procesa od strane države tako i na održivost (vidjeti u nastavku).

Koordinacija unutar države

Uspostavljene su strukture za koordinaciju i monitoring na političkom, operativnom i administrativnom nivou. Na političkom nivou, Savjet za reformu javne uprave, kojim koordinira potpredsjednik Vlade za politički sistem, unutrašnju i spoljnu politiku, prati implementaciju Strategije za reformu javne uprave za period 2016-2020 i pratećih akcionih planova. Na administrativnom nivou, dvije radne grupe (radna grupa za koordinaciju na nivou donosioca odluka i operativni tim na administrativnom nivou), od kojih se svaka sastoji od 19 članova, uključuju predstavnike implementacionih institucija, kao i predstavnike Ministarstva javne uprave i osoblja skupštinskog Odbora za ekonomiju, finansije i budžet. Uprkos evidentnim investicijama u kapacitete za koordinaciju, izazovi koji se odnose na koordinaciju i dalje postoje. Nezavisna evaluacija iz 2019. je evidentirala da Ministarstvo finansija „i dalje treba da postane potpuno uključeno u ukupnu koordinaciju reforme, prije svega zbog povećane potrebe da se povežu javna politika i fiskalno planiranje i da se stavi fokus na odgovornost rukovodećeg kadra.“¹⁰⁰

Održiv proces reforme

Na raspolaganju je značajna podrška za implementaciju Programa reforme upravljanja javnim finansijama iz projekata tehničke pomoći koji se finansiraju iz eksternih izvora. U vrijeme ocjene, bila je u toku implementacija sedam projekata u oblasti upravljanja javnim finansijama koji su finansirani od strane EU. Vladin doprinos je izražen kroz ekspertizu u nenovčanim sredstvima, sufinansiranje projekata tehničke pomoći i preuzimanje tekućih troškova koji su rezultat sprovođenja reforme. Za Program reforme upravljanja javnim finansijama je definisan trošak u cjelosti za jednokratne troškove implementacije i odgovarajući iznosi za implementaciju se mogu pratiti kroz budžetska dokumenta. Uspostavljeni su strukturirani programi za razvoj kapaciteta od kojih su mnogi povezani sa razvojnim strategijama koji se odnose na konkretne institucije. Godišnji izvještaj o napretku Ministarstva finansija za 2018. godinu sadrži preporuke za naredne faze u implementaciji koja ima namjeru da osnaži održivost trenutno ostvarenih postignuća.

Transparentnost programa upravljanja javnim finansijama

Informacije vezane za Program reforme upravljanja javnim finansijama se aktivno distribuiraju. Ministarstvu finansija je povjereno da postavlja definicije indikatora na internet stranicama Ministarstva finansija i Savjeta za reformu javne uprave, ali prethodno evidentirana pitanja koja se odnose na kredibilitet informacija o kojima se izvještava bi mogla da bude oblast koja predstavlja dodatno pitanje za Vladu. Uspostavljena koordinaciona grupa predstavlja platformu za dijalog o javnim politikama i za koordinaciju donatora sa ostalim relevantnim zainteresovanim stranama (međunaordne finansijske institucije, bilateralni donatori, civilno društvo i druge zainteresovane strane), i njeni sastanci bi trebalo da se organizuju najmanje jednom godišnje kako bi se razmatrala glavna pitanja koja se odnose na ovaj sektor. Prvi dijalog o Programu reforme upravljanja javnim finansijama između Vlade i Evropske komisije je održan 26. septembra 2018.

¹⁰⁰ Izvještaj o napretku EK iz 2019.

Aneks 1: Rezime indikatora učinka

NAZIV DRŽAVE: Crna Gora		Tekuća ocjena		
2019				
Stub	Indikator/dimenzija	Ocjena	Opis ispunjenih zahtjeva	
Pouzdanost budžeta	PI-1	Ostvarenje ukupnih rashoda	B	Ostvarenje ukupnih rashoda iznosilo je 93,6 procenata u 2016, 101 procenat u 2017. i 105,1 procenata u 2018.
	PI-2	Ostvarenje strukture rashoda	B+	Metod ocjenjivanja M1 (WL).
		(i) Ostvarenje strukture rashoda po funkciji	B	Varijansa u strukturi rashoda po funkcijama bila je ispod 10 procenata u dvije od tri posljednje godine: 27,3 procenata u 2016, 4,3 procenta u 2017. i 7 procenata u 2018.
		(ii) Ostvarenje strukture rashoda po ekonomskom tipu	B	Varijansa u strukturi rashoda po ekonomskoj klasifikaciji bila je ispod 10 procenata u dvije od tri posljednje godine: 13,8 procenata u 2016, 5,9 procenata u 2017. i 4,3 procenta u 2018.
	(iii) Rashodi iz budžetske rezerve	A	Stvarni rashodi iz budžetske rezerve iznosili su u prosjeku 1,2 procenta tokom tri posljednje završene fiskalne godine (2016-18).	
	PI-3	Ostvarenje prihoda	B+	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
		(i) Ostvarenje agregatnih prihoda	A	Stvarni prihodi kretali su se od 100,9 do 102,2 procenta tokom posljednje tri završene fiskalne godine.
(ii) Ostvarenje strukture prihoda	B	Varijansa u strukturi prihoda bila je 10,7 procenata u 2016, 3,7 procenata u 2017. i 5,8 procenata u 2018.		
Transparentnost javnih finansija	PI-4	Budžetska klasifikacija	A	Formulacija budžeta, izvršenje i izvještavanje se zasnivaju na organizacionoj, ekonomskoj, funkcionalnoj, programskoj i projektnoj klasifikaciji, uz korišćenje propisanog Kontnog plana, što može proizvoditi informacije uporedive sa standardima za statistiku državnih finansija (GFS)/klasifikaciju funkcija države (COFOG).
	PI-5	Budžetska dokumentacija	B	Ispunjeno je 8 od 12 elemenata koje zahtijeva ovaj indikator, uključujući četiri osnovna elementa.
	PI-6	Poslovanje centralnog nivoa države izvan finansijskih izvještaja	B+	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
		(i) Rashodi izvan finansijskih izvještaja	A	Iznos rashoda budžetskih i vanbudžetskih jedinica koji nije sadržan u godišnjem finansijskom izvještaju (Završnom računu budžeta) za 2018. iznosio je 0,55 procenata ukupnih budžetskih rashoda.
		(ii) Prihodi izvan finansijskih izvještaja	A	Iznos prihoda budžetskih i vanbudžetskih jedinica koji nije sadržan u godišnjem finansijskom izvještaju (Završnom računu budžeta) za 2018. iznosio je 1 procenat ukupnih budžetskih prihoda.
	(iii) Finansijski izvještaji vanbudžetskih jedinica	C	Finansijski izvještaji većine vanbudžetskih jedinica podnose se vladi u roku od devet mjeseci od kraja godine.	
	PI-7	Transferi lokalnom nivou države	D	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
		(i) Sistem za dodjelu transfera	D	Iako je sistem za većinu transfera transparentan i zasnovan na pravilima, on se nije primjenjivao u posljednjoj završenoj fiskalnoj godini (2018).
(ii) Blagovremenost informacija o transferima	D	Informacije o transferima opštinama u posljednjoj završenoj fiskalnoj godini (2018) nijesu bile dostupne prije roka za dostavljanje nacrtu budžeta skupštinama opština.		
PI-8	Informacije o učinku u pružanju usluga	D+	Metod ocjenjivanja M2 (AV).	

	(i) Planovi za učinak u pružanju usluga	D	Nema formuliranih ciljeva javnih politika ili programa, s njima povezanih indikatora učinka, izlaznih vrijednosti-outputa ili ishoda za budžetske programe.	
	(ii) Postignuti učinak u pružanju usluga	D	Ne pripremaju se izvještaji o rezultatima učinka za izlazne vrijednosti-outpute i ishode.	
	(iii) Sredstva koja su dobile jedinice za pružanje usluga	A	Informacije o dobijenim sredstvima bile su dostupne za najmanje dva velika ministarstva i o njima se godišnje izvještava.	
	(iv) Evaluacija učinka u pružanju usluga	D	Nema internih evaluacija učinka za jedinice za pružanje usluga. DRI je sprovela 10 revizija uspjeha u protekle tri godine. Međutim, predmet i sveobuhvatnost tih izvještaja nijesu bili dovoljni za ocjenu C.	
PI-9	Pristup javnosti fiskalnim informacijama	A	Svih pet osnovnih i tri od četiri dodatna elementa su dostupni javnosti.	
Upravljanje imovinom i obavezama	PI-10	Izveštavanje o fiskalnim rizicima	C	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
	(i) Praćenje javnih preduzeća	C	Ministarstvo finansija, kao organ zadužen za praćenje javnih preduzeća, dobija finansijske izvještaje većine javnih preduzeća u roku od devet mjeseci od kraja fiskalne godine. Ne priprema se konsolidovani izvještaj o fiskalnim rizicima	
	(ii) Praćenje lokalnog nivoa države	B	U toku posljednje završene fiskalne godine, Ministarstvo finansija je dobilo revidovane finansijske izvještaje od 17 od 23 opštine u roku od devet mjeseci od kraja prethodne fiskalne godine.	
	(iii) Potencijalne obaveze i drugi fiskalni rizici	D	O određenim izvorima potencijalnih obaveza (na pr. garancije) se izvještava u raznim dokumentima koje priprema i objavljuje bilo Vlada Crne Gore bilo Ministarstvo finansija. Međutim, s njima povezani rizici nijesu kvantifikovani.	
	PI-11	Upravljanje javnim investicijama	D+	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
	(i) Ekonomska analiza investicionih projekata	D	Ne postoje nacionalne smjernice za sprovođenje ekonomske analize investicionih projekata. Proces eksterne analize nije dovoljno uspostavljen. Ekonomska analiza je rađena za jedan od tri krupna investiciona projekta; međutim, kvalitet te analize se ne može ocijeniti, pošto je označena kao interna i nije bila dostupna timu za ocjenu.	
	(ii) Izbor investicionih projekata	D	Kriterijumi za izbor investicionih projekata i utvrđivanje redoslijeda prioriteta postoje i unaprijeđeni su novom odlukom o kapitalnom budžetu. Međutim, nema formalnih pokazatelja da su oni primijenjeni u toku procesa pripreme kapitalnog budžeta.	
	(iii) Utvrđivanje troškova investicionih projekata	D	Utvrđivanje troškova svih krupnih investicionih projekata vrši se u sklopu zahtjeva za finansiranje koji se dostavljaju Ministarstvu finansija. Utvrđivanje troškova ne obuhvata projekcije koje idu dalje od fiskalne godine za koju se traži finansiranje	
	(iv) Praćenje investicionih projekata	B	Izvještaji o fizičkoj i finansijskoj implementaciji za krupne investicione projekte pripremaju se i objavljuju godišnje. Te izvještaje priprema vladina jedinica koja je nosilac implementacije.	
	PI-12	Upravljanje državnom imovinom	D+	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
	(i) Praćenje finansijske imovine	C	Vlada CG ima nizak nivo ulaganja u raspoloživu gotovinu i ocijenjeno je da druge kategorije predstavljaju mali dio ukupne imovine, ali nijesu dostupne konsolidovane informacije o učinku portfolija finansijske imovine.	
	(ii) Praćenje nefinansijske imovine	D	Vlada vodi veoma bazičan registar pokretne i nepokretne imovine, koji je nepotpun i sadrži samo agregatne podatke.	

Na politikama zasnovana fiskalna strategija i budžetiranje		(iii) Transparentnost raspolaganja imovinom	C	Gotovina na računima i poreski dug su glavne kategorije finansijske imovine i o tim stavkama postoji evidencija. Vlada CG ima nizak nivo ulaganja u raspoloživu gotovinu i ocijenjeno je da druge kategorije predstavljaju mali dio ukupne imovine, ali nijesu dostupne konsolidovane informacije o učinku portfolija finansijske imovine.
	PI-13	Upravljanje dugom	A	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
		(i) Evidentiranje i izvještavanje o dugu i garancijama	A	Sve transakcije centralnog nivoa države u vezi duga i garancija su tačne, ažurne i mjesečno se spravljaju. Izvještaji o državnom dugu se objavljuju kvartalno. Sveobuhvatni izvještaji, uklj. garancije i dug lokalnih samouprava, pripremaju se godišnje.
		(ii) Odobrenje duga i garancija	A	Javni dug je regulisan Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti, godišnjim Zakonom o budžetu i godišnjom Odlukom o zaduživanju. Ta tri propisa ovlašćuju Ministarstvo finansija da upravlja i preduzima sve operacije u vezi sa dugom. Godišnje zaduživanje se odobrava u sklopu godišnjeg Zakona o budžetu i povezane Odluke Vlade CG.
		(iii) Strategija upravljanja dugom	B	Strategija upravljanja dugom se priprema za period od tri godine, svake treće godine. Ona obuhvata kvantifikovane ciljne rasponne za ključne parametre rizika. Nema izvještaja o implementaciji Strategije upravljanja dugom.
	PI-14	Makroekonomske i fiskalne prognoze	B+	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
		(i) Makroekonomske prognoze	B	Vlada sačinjava prognoze za ključne makroekonomske indikatore koji se revidiraju na godišnjem nivou. Prognoze obuhvataju budžetsku godinu i dvije naredne fiskalne godine.
		(ii) Fiskalne prognoze	B	Vlada sačinjava prognoze za glavne fiskalne indikatore, uključujući prihode po vrstama, rashode po vrstama i bilans budžeta, za budžetsku godinu i dvije naredne fiskalne godine. Te prognoze, zajedno sa osnovnim pretpostavkama, uključene su u budžetsku dokumentaciju koja se podnosi skupštini.
		(iii) Analiza makrofiskalne otpornosti	A	Vlada sačinjava niz fiskalnih prognoza na osnovu alternativnih makroekonomskih pretpostavki, a ti scenariji se objavljuju zajedno sa njenom glavnom prognozom.
	PI-15	Fiskalna strategija	B	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
		(i) Fiskalni uticaj prijedloga politika	A	Vlada sačinjava procjene fiskalnog uticaja svih predloženih promjena u politici prihoda i rashoda za budžetsku godinu i naredne dvije godine i dostavlja ih skupštini.
		(ii) Usvajanje fiskalne strategije	A	Vlada je usvojila, dostavila skupštini i objavila fiskalnu strategiju za tekuću godinu koja sadrži izričite vremenski zasnovane kvantitativne fiskalne ciljeve i ciljane vrijednosti, zajedno sa kvalitativnim ciljevima najmanje za budžetsku godinu i naredne dvije godine.
		(iii) Izvještavanje o fiskalnim ishodima	D	Učinak je niži od potrebnog za ocjenu C.
PI-16	Srednjoročna perspektiva u budžetiranju rashoda	C+	Metod ocjenjivanja M2 (AV).	
	(i) Procjene srednjoročnih rashoda	C	U godišnjem budžetu predstavljene su procjene rashoda opredijeljenih ekonomskom klasifikacijom, za budžetsku godinu i za dvije naredne godine.	
	(ii) Limiti potrošnje srednjoročnih rashoda	A	Ukupne limite potrošnje i limite potrošnje na nivou potrošačkih jedinica za budžetsku godinu i dvije	

				naredne fiskalne godine odobrava vlada prije objavljivanja prvog budžetskog cirkulara.
		(iii) Usklađenost strateških planova i srednjoročnih budžeta	C	Srednjoročni strateški planovi su izrađeni za neka ministarstva. Neki prijedlozi politika rashoda u procjenama godišnjeg budžeta su usaglašeni sa strateškim planovima.
		(iv) Usaglašenost budžeta sa procjenama za prošlu godinu	D	Učinak je niži od potrebnog za ocjenu C.
	PI-17	Priprema budžeta	C+	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
		(i) Budžetski kalendar	C	Jasan budžetski kalendar postoji i utvrđen je u Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti. Kalendarom su potrošačkim jedinicama data dva mjeseca od prijema budžetskog cirkulara da napišu finansijske planove. Kalendar u velikoj mjeri nije ispoštovan tokom pripreme posljednjeg budžeta dostavljenog skupštini (za 2019. godinu).
		(ii) Smjernice za pripremu budžeta	A	Budžetski cirkular je sveobuhvatan i jasan. Obuhvata ukupne rashode za cijelu fiskalnu godinu i utvrđuje limite potrošnje budžetskih korisnika. Zakon o budžetu za 2019. godinu u velikoj mjeri sadrži limite potrošnje propisane cirkularom iz 2018. godine.
		(iii) Dostavljanje budžeta skupštini	D	Nacrti zakona o budžetu su poslani skupštini 11 dana prije početka sljedeće fiskalne godine u 2016. godini, mjesec ipo prije početka sljedeće fiskalne godine u 2017. godini i 25 dana prije početka sljedeće fiskalne godine u 2018. godini.
	PI-18	Skupštinska kontrola budžeta	B+	Metod ocjenjivanja M1 (WL).
		(i) Obim kontrole budžeta	A	Obim skupštinske kontrole godišnjeg budžeta je sveobuhvatan.
		(ii) Zakonodavne procedure za kontrolu budžeta	B	Opšte procedure su propisane u Poslovniku Skupštine. Aranžmani unutrašnje organizacije uključuju tehničku podršku, ali se o prijedlogu zakona o budžetu ne vodi javna rasprava.
		(iii) Vremenski okvir za usvajanje budžeta	A	Skupština je usvojila godišnji budžet u posljednjoj sedmici decembra u svakoj od protekle tri godine.
		(iv) Pravila za korekcije budžeta koje vrši izvršna vlast	A	Korekcije budžeta koje je izvršila izvršna vlast 2018. godine su bile valjane i u okvirima utvrđenim jasnim pravilima.
Predvidljivost i kontrola izvršenja budžeta	PI-19	Administracija prihoda	B	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
		(i) Prava i obaveze u pogledu mjera vezanih za prihode	A	Poreska uprava i Uprava carina koriste više kanala i ulažu napore u komunikaciju u cilju obezbjeđivanja sveobuhvatnih i blagovremenih informacija o pravima i obavezama vezanim za prihode, za sve tokove prihoda i obveznike.
		(ii) Upravljanje rizikom vezanim za prihode	B	Prakse upravljanja rizikom vezanim za prihode su strukturirane i sistematične, ali nisu sveobuhvatne za sve tokove prihoda i obveznike.
		(iii) Revizija prihoda i istraga	A	Poreska uprava i Uprava carina sproveli su revizije i istrage više nego što je planirano u njihovim godišnjim planovima unapređenja poštovanja obaveza.
		(iv) Praćenje zaostalih obaveza po osnovu prihoda	D	Uprkos pozitivnim trendovima u upravljanju poreskim neizmirenim dugom, učinak u pogledu starosne strukture neizmirenih dugova je manji nego što se traži za ocjenu C.
	PI-20	Prikazivanje prihoda	C+	Metod ocjenjivanja M1 (WL).
		(i) Informacije o naplaćenim prihodima	A	Informacije PU i UC o naplati prihoda, prikazane po vrstama prihoda i konsolidovane u izvještaj, su svakodnevno dostupne Direktoratu državnog trezora pri MF.

	(ii) Transfer naplaćenih prihoda	A	Organi koji naplaćuju sve prihode centralnog nivoa države svakodnevno prenose naplaćene prihode Direktoratu državnog trezora.
	(iii) Svrnjivanje računa za uplatu prihoda	C	Računi za uplatu prihoda, kod organa za naplatu prihoda koji naplaćuju sve prihode centralnog nivoa države, se svrnjuju u odnosu na podatke Trezora, ali svrnjivanje ne obuhvata poreske neizmirene obaveze.
PI-21	Predvidljivost dodjele sredstava tokom godine	A	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
	(i) Konsolidacija gotovinskih salda	A	Sveobuhvatan KRT omogućava dnevnu konsolidaciju praktično svih gotovinskih i bankarskih transakcija na centralnom nivou države.
	(ii) Projekcije i praćenje gotovine	A	Godišnja prognoza gotovine koju sačinjava MF se ažurira mjesečno i kontinuirano na osnovu praćenih tokova prihoda i rashoda.
	(iii) Informacije o limitima preuzetih obaveza	A	Potrošačke jedinice dobijaju informacije više od šest mjeseci unaprijed kako bi mogle da opredijele sredstva u svojim godišnjim izdvajanjima iz budžeta i vrše uplate u okviru mjesečnih limita.
	(iv) Značaj korekcija budžeta u toku godine	A	Zanemarljive korekcije u toku 2018. godine (varijansa u strukturi iznosi 3,8 procenata) su izvršene u skladu sa predvidljivim i transparentnim pravilima propisanim zakonodavstvom.
PI-22	Neizmirene obaveze po osnovu rashoda	D+	Metod ocjenjivanja M1 (WL).
	(i) Stanje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda	D*	Neizmirene obaveze po osnovu rashoda su iznosile ispod 5 procenata ukupnih rashoda u najmanje dvije od protekle tri završene fiskalne godine, ali se smatra da podaci nisu dovoljno pouzdani da bi se mogla dati višočija ocjena.
	(ii) Praćenje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda	C	Bez obzira na zabrinutost u vezi sa pouzdanošću, informacije o stanju i strukturi neizmirenih obaveza po osnovu rashoda se objavljuju na godišnjem nivou.
PI-23	Kontrole obračuna zarada	C+	Metod ocjenjivanja M1 (WL).
	(i) Integriranje obračuna zarada i kadrovske evidencije	B	Kada se odobre u odnosu na platni spisak, sve promjene u kadrovskoj evidenciji nastale u pojedinačnim insitucijama i o kojima je MF obaviješteno ručno se nose da bi bile prikazane u obračunu zarada za sljedeći mjesec.
	(ii) Upravljanje promjenama u obračunu zarada	A	Zahtijevane promjene kadrovske evidencije i platnog spiska se vrše na mjesečnom nivou, sa zanemarljivim retroaktivnim korekcijama.
	(iii) Interna kontrola platnog spiska	C	Odsustvo značajnih revizorskih nalaza o obračunu zarada kojim upravlja MF ukazuje da postoji dovoljna kontrola integriteta podataka.
	(iv) Revizija platnog spiska	C	DRI vrši redovnu reviziju rashoda za zarade, prolaskom kroz materijal i značajnim testiranjem sistema obračuna zarada, ali obuhvat revizije ne obuhvata nužno sve subjekte centralnog nivoa države u protekle tri godine.
PI-24	Upravljanje nabavkama	B+	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
	(i) Praćenje nabavki	B	Baze podataka ili evidencije se vode za ugovore, uključujući podatke o onome što je nabavljeno, vrijednost nabavke i kome su dodijeljeni ugovori. Podaci su tačni i potpuni za većinu metoda nabavki za robe, usluge i radove.

	(ii) Metode nabavke	B	Prema podacima prikupljenim iz monitoring izvještaja UJN i SIGMA-e, najčešće korišćeni postupak je otvoreni postupak javnih nabavki (79% u 2018. godini).	
	(iii) Javni pristup informacijama o nabavkama	A	Pravni okvir za nabavke, planovi nabavki, poslovi nabavki i prilike za dostavljanje ponuda i dodjele ugovora su pravovremeno dostupni na internet stranici Uprave za javne nabavke. Informacije u vezi sa pristiglim žalbama se objavljuju na internet stranici Državne komisije za kontrolu postupaka javnih nabavki (DK).	
	(iv) Upravljanje žalbama na nabavke	B	Sistem za podnošenje žalbi na nabavku ispunjava pet od šest kriterijuma, izuzev pravovremenog donošenja odluka. Evidentirana su česta kašnjenja usljed obima rada Državne komisije.	
PI-25	Interne kontrole rashoda koji ne spadaju u zarade	B	Metod ocjenjivanja M2 (AV).	
	(i) Razdvajanje zaduženja	A	Postoje procedure koje jasno propisuju zahtjeve za razdvajanje zaduženja.	
	(ii) Djelotvornost kontrola preuzetih obaveza za rashode	C	Projektovanje sistema za kontrolu preuzimanja obaveza oslanja se na odgovornost rukovodilaca potrošačkih jedinica i ne uključuje mehanizam centralizovane kontrole kako bi se ublažio rizik od pojavljivanja neprijavljenih obaveza nakon faze odobravanja. Višegodišnje obaveze podliježu prethodnom odobrenju MF-.	
	(iii) Usklađenost sa pravilima i postupcima isplate	B	U sklopu FMIS-a unaprijed su obrazloženi svi izuzeci u odnosu na propisana pravila i procedure i praktično sva plaćanja poštuju ovaj zahtjev. Izolovani slučajevi nepoštovanja evidentirani su u fazi opredjeljivanja.	
PI-26	Interna revizija	B+	Metod ocjenjivanja M1 (WL).	
	(i) Obuhvat interne revizije	A	Svi prihodi i rashodi centralnog nivoa države obuhvaćeni su funkcijom interne revizije.	
	(ii) Vrste revizija i standardi koji se primjenjuju	B	Revizije imaju odgovarajući fokus, a u toku su napor da se uvede obezbjeđenje kvaliteta i osigura formalna usklađenost sa standardima.	
	(iii) Sprovođenje internih revizija i izvještavanje	A	Više od 90% programiranih revizija iz 2018. je završeno i izvještaji su podneseni menadžmentu, sa kopijama koje su dostavljene DRI i CHD u skladu sa njihovim nadležnostima.	
	(iv) Odgovor na interne revizije	B	Odgovor na preporuke interne revizije, uz dostavljene stope povratnih informacija, je visok ali nisu sprovedene sve preporuke.	
Računovodstvo i izvještavanje	PI-27	Integritet finansijskih podataka	A	Metod ocjenjivanja M2 (AV).
		(i) Usklađivanje bankovnih računa	A	Saldo na konsolidovanom računu trezora se usklađuje dnevno, kao i računi u poslovnim bankama koj se vode za finansiranje od strane donatora. Računi za sopstvena sredstva potrošačkih jedinica se usklađuju mjesečno, ali oni predstavljaju 2 procenta ukupnih rashoda.
		(ii) Prolazni računi	Nije na raspolaganju	Nema prolaznih računa.
		(iii) Računi za avansna plaćanja	A	Svi avansi se odmah prebacuju.
	(iv) Procesi integriteta finansijskih podataka	A	Ograničen je pristup i promjene evidencija. Trezor provjerava integritet podataka koje dostavljaju potrošačke jedinice. Dodatne provjere vrše Državna revizorska institucija i Sektor za internu kontrolu Ministarstva finansija.	
PI-28	Budžetski izvještaji tokom godine	D+	Metod ocjenjivanja M1 (WL).	

		(i) Obuhvat i uporedivost izvještaja	D	Upoređivanje sa prvobitnim budžetom je moguće do određenog nivoa agregacije, ali samo na osnovu ekonomske klasifikacije.		
		(ii) Vremenski okvir budžetskih izvještaja tokom godine	B	Izvještaji tokom godine se izrađuju kvaratalno i objavljuju u roku od četiri sedmice od krajnjeg datuma perioda o kome se izvještava.		
		(iii) Tačnost budžetskih izvještaja tokom godine	A	Nema materijalnih zabrinutosti o tačnosti izvještaja tokom godine nakon razgovora sa Sektorom za internu reviziju Ministarstva finansija i Državnom revizorskom institucijom.		
	PI-29	Godišnji finansijski izvještaji		D+	Metod ocjenjivanja M1 (WL).	
		(i) Kompletnost godišnjih finansijskih izvještaja		C	Informacije o finansijskoj i materijalnoj imovini, kao i obavezama nisu potpune i ne objelodanjuju se	
		(ii) Dostavljanje izvještaja za eksternu reviziju		B	Završni račun se dostavlja eksternoj reviziji u roku od šest mjeseci nakon kraja fiskalne godine.	
		(iii) Računovodstveni standardi		D	Standardi se ne objelodanjuju.	
	Eksterna kontrola i revizija	PI-30	Eksterna revizija		B+	Metod ocjenjivanja M1 (WL).
			(i) Obuhvat i standardi revizije		B	Imajući u vidu ograničeni obuhvat imovine i obaveza u finansijskim iskazima Vlade, smatra se da su godišnje finansijske i revizije pravilnosti DRI u tri posljednje završene fiskalne godine obuhvatile najmanje sve prihode i rashode centralnog nivoa države.
			(ii) Dostavljanje izvještaja o reviziji zakonodavcu		B	Bilo je potrebno približno 4 mjeseca (od sredine juna do sredine oktobra), DRI da uradi Izvještaj o reviziji izvršenja budžeta u svakoj od posljednje 3 godine, što je u skladu sa rokovima definisanim mjerodavnim zakonom.
(iii) Sprovođenje preporuka eksterne revizije				B	Vlada formalno dostavlja blagovremeni i sveobuhvatni akcioni plan, ali raspoloživi dokazi ukazuju na samo ograničenu djelotvornost u sprovođenju preporuka. DRI sprovodi redovne revizije za provjeru kako bi utvrdila status izdatih preporuka.	
(iv) Nezavisnost Državne revizorske institucije				A	DRI ima finansijsku, funkcionalnu i organizacionu nezavisnost od izvršne vlasti, koja se poštuje u praksi, u skladu sa Ustavom i zakonom.	
PI-31		Skupštinski nadzor izvještaja o reviziji		B+	Metod ocjenjivanja M2 (AV).	
		(i) Vremenski okvir za razmatranje izvještaja o reviziji		A	Izvještaj o reviziji je stavljen na dnevni red i razmatran je na plenarnom zasjedanju u roku od manje od 3 mjeseca od datuma prijema.	
		(ii) Saslušanja o nalazima revizije		C	Iako su saslušanja održana tokom 2016. godine bila sveobuhvatna, odsustvo saslušanja o revizorskim izvještajima u 2017. i 2018. implicira nižu učestalost i dubinu..	
		(iii) Preporuke Skupštine o reviziji		A	Skupština formalno zahtijeva i dobija dokaze o realizaciji preporuka DRI od strane Vlade.	
		(iv) Transparentnost razmatranja izvještaja o reviziji od strane Skupštine		A	Proceedings in the CBEG and the plenary are open to the public. Outputs are available from the parliament web page (excluding defense and national security).	

Aneks 2: Rezime zapažanja o okviru za unutrašnje kontrole

Komponente i elementi unutrašnje kontrole	Rezime zapažanja
1. Kontrolno okruženje	
1.1 Lični i profesionalni integritet i etičke vrijednosti rukovodstva i zaposlenih, uključujući i kontinuiran stav podrške u odnosu na unutrašnju kontrolu unutar čitave organizacije	<p>Od institucija se zahtijeva da naprave planove integriteta zasnovane na rizicima. Svi važniji subjekti koji učestvuju u ključnim procesima upravljanja javnim finansijama (kao što su Uprava carina i DRI) su usvojili planove integriteta, realizuju ih i izvještavaju o ostvarenom stanju.</p> <p>Etički kodeks za državne službenike (Sl. list CG 20/12) je na snazi i svi državni službenici i namještenici potpisuju Izjavu o poštovanju kodeksa nakon obuke za uvođenje u posao.</p> <p>U skladu sa novim Zakonom o upravljanju i kontroli uvode se sistemi za snažnije upravljanje nepravilnostima.</p>
1.2 Posvećenost kompetentnosti	<p>Programi obuke i metodološke smjernice stoje na raspolaganju najvišim rukovodiocima (koji u instituciji definišu opštu klimu za implementaciju), srednjem rukovodnom kadru (praktična implementacija) i unutrašnjim revizorima (revizija implementacije).</p> <p>Ukupno posmatrano, svi zaposleni imaju pravo i pohađaju obuku. Podaci koje su za 2018. godinu dostavile same institucije pokazuju da kod 61% budžetskih korisnika postoje zvanični planovi za stručno usavršavanje zaposlenih.</p> <p>Osposobljavanje za rukovodne vještine i osposobljavanje za finansijske, računovodstvene i budžetske procese organizuje UzK ili međunarodne institucije.</p> <p>Više generacija računovođa i unutrašnjih revizora u javnom sektoru je prošlo odgovarajuće programe osposobljavanja, strukturisane u skladu sa međunarodnim standardima.</p>
1.3 Klima koju uspostavlja vrh institucije (filozofija i stil rada rukovodstva)	<p>Tek 10% najvišeg rukovodnog kadra je prošlo osposobljavanje u oblasti finansijskog upravljanja i kontrole, a većina ih je delegirala više državne službenike da prođu odnosne obuke (CHD, 2019).</p> <p>Pojedinačni subjekti razvijaju okvir za unutrašnje kontrole na nivou institucije na osnovu Plana za unapređenje finansijskog upravljanja i kontrole, ali među rukovodiocima institucija postoji ograničen osjećaj vlasništva nad ovim dokumentom.</p>
1.4 Organizaciona struktura	<p>CHU je dostavila informacije da se unutrašnja organizacija jedinica i njihove nadležnosti, odobrene sistematizacije i opisi poslova dosljedno prikazuju u pravilnicima o organizaciji i sistematizaciji, ali linije izvještavanja i odgovornosti nisu definisane (2019).</p>
1.5 Politike i prakse upravljanja ljudskim resursima	<p>U UzK se još radi na uspostavljanju precizne i pouzdane centralne baze svih državnih službenika.</p>
2. Analiza rizika	
2.1 Utvrđivanje rizika	<p>Nekoliko dimenzija koje se ocjenjuju u okviru ovog odjeljka odnose se</p>

	<p>na identifikaciju rizika, a prvenstveno:</p> <p>Ekonomska analiza investicionih predloga u 11.1 ocijenjena je sa D. Strategija za upravljanje dugom u 13.3 ocijenjena je sa B. Analiza makro-fiskalne osjetljivosti u 14.3 ocijenjena je sa A. Upravljanje rizicima u pogledu prihoda u 19.2 ocijenjena je sa B. Projekcije i praćenje gotovine u 21.2 ocijenjena je sa A.</p> <p>Identifikaciju, procjenu i praćenje rizika podržava generička metodologija za upravljanje rizikom koju priprema CHD.</p>
2.2 Procjena rizika (značaj i vjerovatnoća)	Prema važećoj metodologiji, rizici se procjenjuju po značaju i vjerovatnoći za oblasti koje imaju veliku izloženost riziku i za utvrđivanje prioriteta za naredne korake. Pogledati i identifikaciju rizika (2.1).
2.3 Evaluacija rizika	<p>Rizici se dokumentuju u registrima rizika (koje vodi 56% institucija, na osnovu podataka koje su 2019. godine dostavile same institucije) koje treba redovno pratiti i preispitivati. Unutrašnji revizori su uradili reviziju aranžmana za upravljanje rizicima.</p> <p>Nedavno je CHD počela da traži od svih korisnika da prijavljuju svoja tri vodeća rizika, koji se naknadno analiziraju. Pregled prijavljenih rizika pokazuje različit stepen menadžerskih kompetencija prilikom formulisanja sveobuhvatnih izjava rizika kojima se utvrđuju uzroci rizika na koje se može djelovati i koji su pod kontrolom rukovodstva. Analiza CHD iz 2019. godine ukazuje na isti zaključak u smislu systemske nesposobnosti rukovodstva da napravi razliku između rizika kao potencijalnog negativnog događaja i postojećih slabosti (uglavnom nedostajući ulazni podaci) koji obično predstavljaju jedan od uzroka rizika. Obuku u oblasti upravljanja rizikom realizuje CHD u saradnji sa UzK.</p>
2.4 Procjena sklonosti preuzimanja rizika	Nije mnogo rizika kvantifikovano (niti se može kvantifikovati) da bi se omogućilo iole objektivno utvrđivanje sklonosti ka rizicima.
2.5 Odgovori na rizik (transfer, tolerancija, postupanje ili raskid)	Sve četiri generičke opcije stoje na raspolaganju i koriste se prilikom odabira i realizacije ekonomičnih i srazmjernih kontrolnih aktivnosti.
3. Kontrolne aktivnosti	
3.1 Postupak ovlašćivanja i odobravanja	CHD Ministarstva finansija je izvijestio da su 2018. godine u Crnoj Gori samo tri ministarstva „formalno delegirala finansijska ovlašćenja i to samo na rukovodioce uprava koje su u sastavu ministarstava, ali ne i unutar samog ministarstva. U državnoj upravi, plaćanja se mogu obavljati samo uz odobrenje rukovodioca ili sekretara institucije.” (CHD, 2019)
3.2 Razdvajanje zaduženja (ovlašćivanje, obrada, evidentiranje, pregled)	<p>Među procesima kojima se ocjenjuje razdvajanje zaduženja, u dimenziji 25.1 razdvajanje zaduženja se ocjenjuje sa A. Razdvajanje zaduženja u upravljanju platnim spiskovima u dimenziji 23.3 ocijenjeno je sa C na osnovu dostupnih dokaza o integritetu podataka u jednom jako decentralizovanom sistemu.</p> <p>U Informacionom sistemu za upravljanje finansijama (FMIS), ovlašćivanje, obrada, evidentiranje i pregled su razdvojeni, što podržavaju meke i čvrste kontrole (primjena).</p> <p>Van FMIS okruženja, anegdotalni dokazi ukazuju na to da manji subjekti sa nižim rizikom (recimo, seoske škole) mogu sporadično da se suočavaju sa problemima zbog nedovoljno sistematizovanog osoblja.</p>
3.3 Kontrola pristupa resursima i evidencijama	<p>Usaglašenost sa pravilima i procedurama za plaćanje ocjenjuje se sa B u dimenziji 25.3.</p> <p>Procesi integriteta finansijskih podataka ocijenjeni su sa A u dimenziji 27.4.</p>

	<p>Kontrole pristupa materijalnim dobrima regulisane su putem nekoliko zakona, a operacionalizovane brojnim podzakonskim aktima i procedurama. Na primjer, Zakon o državnoj imovini zadužuje rukovodioce subjekata kao odgovorne za pravno i ekonomsko upravljanje i korišćenje državne imovine. Zaposleni su odgovorni za namjensko i savjesno korišćenje državne imovine prilikom obavljanja svojih dužnosti. Samo ovlašćeni korisnici imaju pristup svim važnim informacionim sistemima.</p>
3.4 Verifikacije	<p>Tačnost budžetskih izvještaja koji se dostavljaju tokom godine ocjenjuje se sa A u dimenziji 28.3.</p> <p>Efektivnost kontrola podataka koji se koriste za potvrdu obračuna plata u dimenziji 23.3 nije mogla biti ustanovljena sa sigurnošću zbog nepostojanja dokumentovanih procedura.</p>
3.5 Svrnjivanje	<p>Među procesima koje vodi MF, prihodni računi se redovno svrnjuju, ali ne obuhvataju poreski dug, što vodi skorom C u dimenziji 20.3.</p> <p>Svrnjivanje bankovnih računa u dimenziji 27.1 ocjenjuje se sa B.</p>
3.6 Pregled radnog učinka	<p>Ministarstva ocjenjuju radni učinak i okviru tekućeg monitoringa (pogledati stavku 5.1), u kontekstu višegodišnjih programa rada i početnih koraka u pristupu programskog budžetiranja.</p>
3.7 Razmatranje operacija, procesa i aktivnosti	<p>Podaci koje su same institucije dostavile za 2018. godinu, a koje konsoliduje CHU, ukazuju na to da su u toku aktivnosti formalizacije poslovnih procesa. To se razumije kao nužan preduslov za smisleno razmatranje operacija.</p>
3.8 Nadzor (dodjela, pregled i odobravanje, smjernice i obuka)	<p>Veoma mali procenat institucija (svega 24%) su dostavile podatke da posjeduju procedure kojima se navode zahtjevi za izvještavanjem za subjekte nad kojima vrše nadzor. To predstavlja priliku da se sistematski osnaži međuinstitucionalna koordinacija.</p>
4. Informacije i komunikacija	
	<p>Integritet finansijskih podataka je ocijenjen sa A u dimenziji 27.4. Obim informacija o rezultatima rada koji se ispituje u dimenziji 8.2 ocijenjen je sa D.</p> <p>Informacije koje su dostavile same institucije pokazuje da 99,1% rukovodilaca dobija primjerene i blagovremene informacije za potrebe donošenja odluka.</p>
5. Monitoring	
5.1 Stalni monitoring	<p>Funkcionisanje okvira unutrašnjih kontrola u okviru stalnih aktivnosti monitoringa od strane MF i najvišeg rukovodstva u institucijama ocjenjivan je i bodovan u okviru sledećih dimenzija u odjeljku 3:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sredstva koja dobijaju jedinice za pružanje usluga u dimenziji 8.3 se ocjenjuje sa A. • Monitoring javnih korporacija u dimenziji 10.1 se ocjenjuje sa C. • Monitoring nivoa vlasti ispod nacionalnog u dimenziji 10.2 se ocjenjuje sa B. • Potencijalne obaveze i ostali fiskalni rizici u dimenziji 10.3 su ocijenjene kao D. • Praćenje investicionih projekata u dimenziji 11.4 je ocijenjeno sa C. • Kvalitet monitoringa finansijskih sredstava na nivou centralne vlade u dimenziji 12.1 je ocijenjen sa C. • Kvalitet monitoringa ne-finansijskih sredstava na nivou centralne vlade u dimenziji 12.2 je ocijenjen sa D.

	<ul style="list-style-type: none"> • Monitoring neizmirenih obaveza sa strane prihoda u dimenziji 19.4 je ocijenjen sa D. • Monitoring neizmirenih obaveza sa strane rashoda u dimenziji 22.2 je ocijenjen sa C. • Praćenje nabavki u dimenziji 24.1 je ocijenjeno sa B. <p>U skladu sa načelima COSO, unutrašnja revizija čini sastavni dio komponente monitoringa u okviru unutrašnjih kontrola. Sprovođenje unutrašnjih revizija i izvještavanje su ocijenjeni sa A u dimenziji 26.3. 90% planiranih revizija je realizovano. Od kraja 2018. godine, bilo je gotovo dvostruko više unutrašnjih revizora na nivou centralne vlade i na nižim nivoima vlasti zajedno nego u vrijeme posljednje PEFA procjene 2013. godine, kada ih je bilo 84, odnosno 46. Apsolutno svi revizori su sertifikovani u skladu sa zahtjevima CHD. Najviše revizija je urađeno u oblasti opšteg poslovanja (sprovedeno 75 revizija), nakon čega slijedi izvršenje budžeta (16 revizija) i budžetsko planiranje (11 revizija). Većina preporuka datih na nivou centralne vlade odnosi se na poštovanje propisa (skoro 60%), unapređenje unutrašnjih kontrola (oko 34%) i dobijenu vrijednost za uloženi novac (skoro 6%).</p>
5.2 Evaluacije	<p>U odnosu na konkretne procese upravljanja javnim finansijama koji se ocjenjuju u ovom okviru, evaluacija učinaka u pružanju usluga u dimenziji 8.4 ocijenjena je sa D. Prakse evaluacije koje sprovode implementacione agencije za odabir investicionih projekata i dimenziji 11.2 su ocijenjene sa D.</p> <p>U odnosu na ukupno funkcionisanje sistema unutrašnjih kontrola, rukovodstva korisnika budžeta sprovode godišnje samoevaluacije upravljanja i unutrašnjih kontrola i rezultate dostavljaju CHD u MF. 2018. godine je 93% korisnika ispoštovalo ovaj zahtjev. Samostalne institucije čiji je osnivač Skupština, regulatorne agencije i javne korporacije podliježu istom zahtjevu, a rezultate dostavljaju svojoj nadležnoj instituciji. Od 2013. godine CHD godišnje sprovodi preglede kvaliteta uspostavljenih sistema finansijskog upravljanja i kontrola u odabranim institucijama.</p>
5.3 Odgovor rukovodstva	<p>Odgovor na preporuke unutrašnje revizije u dimenziji 26.4 ocijenjen je sa B, što se prati u odnosu na registre dogovorenih preporuka koji se vode na nivou svake institucije.</p> <p>Eksterna revizija iz dimenzije 30.3 se ocjenjuje sa B. Najviši rukovodioci su pozivani na odgovornost u okviru konsultativnih i kontrolnih saslušanja pred skupštinskim radnim tijelima.</p>

Aneks 3: Izvori informacija

Aneks 3A: Srodna istraživanja i analitika

Br.	Institucija	Naziv dokumenta	Datum	Link
1	MMF	Javna infrastruktura na Zapadnom Balkanu: Prilike i izazovi	apr 2018.	https://www.imf.org/en/Publications/Departmental-Papers-Policy-Papers/Issues/2018/02/07/Public-Infrastructure-in-the-Western-Balkans-Opportunities-and-Challenges-45547
2	OECD SIGMA	Izveštaj monitoringa: Načela javne uprave	nov 2017.	http://www.sigmaweb.org/publications/Monitoring-Report-2017-Montenegro.pdf
3	OECD SIGMA	Izveštaj monitoringa: Načela javne uprave	maj 2019.	http://www.sigmaweb.org/publications/Monitoring-Report-2019-Montenegro.pdf
4	Evropska komisija	Izveštaj za Crnu Goru za 2019. godinu	maj 2019.	https://ec.europa.eu/neighbourhood-enlargement/sites/near/files/20190529-montenegro-report.pdf
5	Svjetska banka	Sintetički izvještaj o javnim finansijama	maj 2019.	http://documents.worldbank.org/curated/en/108101559640817785/Montenegro-Public-Finance-Synthesis-Report-Restoring-Sustainability-and-Strengthening-Efficiency-of-Public-Finance
6	Institut alternativa	Izveštaj o reformi upravljanja javnim finansijama 2017. i 2018. godine: Druga strana medalje	feb 2019.	https://institut-alternativa.org/izvjestaj-o-reformi-upravljanja-javnim-finansijama-u-2017-i-2018-godini-druga-strana-medalje/

Aneks 3B: Lista intervjuisanih osoba

Br.	Institucija	Sektor	Osoba	Pozicija
1	Ministarstvo finansija		Nina Vujošević	Državna sekretarka
	Ministarstvo finansija		Nemanja Katnić	Državni sekretar
2	Ministarstvo finansija	Direktorat za budžet	Bojan Paunović	V.d. generalni direktor
3	Ministarstvo finansija	Direktorat za državni trezor	Dragan Darmanović	Generalni direktor
3	Ministarstvo finansija	Direktorat za centralnu harmonizaciju	Ana Krsmanović	Generalna direktorka
4	Ministarstvo finansija	Direktorat za finansijski sistem i unapređenje poslovnog ambijenta	Bojana Bošković	Generalna direktorka
5	Ministarstvo finansija	Direktorat za ekonomsku politiku	Iva Vuković	Generalna direktorka
6	Ministarstvo finansija	Direktorat za lokalnu samoupravu i privredna društva u većinskom vlasništvu države	Snežana Mugoša	Generalna direktorka
7	Ministarstvo finansija	Direktorat za poreski i carinski sistem	Biljana Peranović	V.d. generalna direktorka
8	Ministarstvo finansija	Direktorat za politiku javnih nabavki	Jelena Jovetić	V.d. generalna direktorka
9	Ministarstvo finansija	Direktorat za budžet	Milena Milović	Načelnica Direkcije za fiskalne projekcije i analize
10	Ministarstvo finansija	Direktorat za budžet	Slobodanka Burić	Načelnica Direkcije za planiranje javnih investicija
11	Ministarstvo finansija	Direktorat za budžet	Branko Krvavac	Savjetnik
12	Ministarstvo finansija	Direktorat za državni trezor	Katarina Živković	Načelnica Direkcije za javni dug
13	Ministarstvo finansija	Direktorat za državni trezor	Marija Popović	Načelnica Direkcije za budžetsko računovodstvo i izvještavanje
14	Ministarstvo finansija	Direktorat za imovinsko-pravne poslove	Milica Klikovac	Direkcija za državnu imovinu
15	Ministarstvo finansija	Odjeljenje za unutrašnju reviziju	Vladan Gligorović	Rukovodilac
16	Ministarstvo finansija	Direktorat za politiku javnih nabavki	Farisa Kurpejović	Načelnica, pravni poslovi
17	Generalni sekretarijat Vlade		Nataša Pešić	Generalna sekretarka
18	Generalni sekretarijat Vlade	Sektor za planiranje, koordinaciju i praćenje realizacije politika Vlade	Vera Mijatović	Načelnica

Br.	Institucija	Sektor	Osoba	Pozicija
19	Državna revizorska institucija	Senat	Milan Dabović	Predsjednik Senata
20	Državna revizorska institucija	Senat	Zoran Jelić	Član Senata
21	Državna revizorska institucija	Senat	Branislav Radulović	Član Senata
22	Državna revizorska institucija	Senat	Radule Žurić	Član Senata
23	Državna revizorska institucija		Mihaela Popović	Sekretarka
24	Državna revizorska institucija		Ivan Marojević	Državni revizor
25	Državna revizorska institucija	Odjeljenje za međunarodne odnose	Marija Žugić	Načelnica
26	Državna revizorska institucija	Odjeljenje za međunarodne odnose	Draško Novaković	Savjetnik
27	Poreska uprava	Sektor za registraciju i usluge	Dušanka Vujisić	V.d. pomoćnica direktora
28	Poreska uprava	Sektor za velike poreske obveznike	Gordana Pejović	Načelnica
29	Poreska uprava	Odjeljenje za upravljanje rizicima	Tanja Mugoša	Načelnica
30	Poreska uprava		Esmā Mazreku	Načelnica
31	Poreska uprava	Centralni registar obveznika	Ivan Komatina	Načelnik
32	Poreska uprava	Odnosi sa javnošću	Milica Vuletić	Savjetnica
33	Uprava carina	Odsjek za naplatu prihoda	Jelena Đukić	Načelnica
34	Uprava carina	Odsjek za razvojne projekte	Dragana Šibalić	Načelnica
35	Uprava carina	Odsjek za carinske istrage	Milena Radović	Načelnica
36	Uprava carina	Odsjek za naknadne kontrole	Branislav Janković	Načelnik
37	Uprava carina	Odsjek za analizu rizika i obavještajni rad	Rade Lazović	Načelnik
38	Uprava carina	Carinski i pravni poslovi	Snežana Vučković	Savjetnica
39	Uprava za kadrove	Sektor za obuku i razvoj kadrova	Jadranka Đurković	Pomoćnica direktorice
40	Uprava za kadrove	Sektor za postupak oglašavanja i praćenje sprovođenja propisa	Đuro Nikač	Pomoćnik direktorice
41	Uprava za kadrove	Sektor za informacijski sistem kadrova	Milena Purlija	Pomoćnica direktorice
42	Uprava za saobraćaj		Mile Ostojić	Savjetnik
43	Uprava za saobraćaj	Financije	Mirjana Martinović	Načelnica finansija
44	Uprava javnih radova	Sektor za realizaciju i monitoring	Miomir Peruničić	Pomoćnik direktora
45	Uprava javnih radova	Sektor za ugovaranje i kontrolu kvaliteta	Milica Bakić	Pomoćnica direktora
46	Uprava javnih radova	Sektor za planiranje i tehničku pripremu	Maja Đurović	Pomoćnica direktora
47	Skupština	Odbor za ekonomiju, finansije i budžet	Filip Vuković	Član Odbora

Br.	Institucija	Sektor	Osoba	Pozicija
48	Skupština	Odbor za ekonomiju, finansije i budžet	Boris Mugoša	Poslanik
49	Skupština	Odbor za ekonomiju, finansije i budžet	Demir Mujović	Sekretar Odbora
50	Skupština	Odbor za ekonomiju, finansije i budžet	Ana Nikolić	Poslanica
51	Skupština	Odbor za ekonomiju, finansije i budžet	Goran Nikolić	Služba Skupštine
52	Skupština	Odbor za ekonomiju, finansije i budžet	Anđela Globarević	Savjetnica
53	Skupština	Odbor za ekonomiju, finansije i budžet	Bojana Bulut	Služba Skupštine
54	Sekretarijat za razvojne projekte		Dejan Medojević	Sekretar
55	Sekretarijat za razvojne projekte	Služba za praćenje statusa i dinamike projekata	Željko Vidaković	Pomoćnik sekretara
56	Monstat	Makroekonomska statistika	Branka Šušić	Pomoćnica direktorice
57	Državna komisija za kontrolu postupaka javnih nabavki		Tomo Miljić	Član
58	Uprava za inspekcijske poslove	Javne nabavke	Ivan Milićević	Inspektor za javne nabavke
59	Uprava za inspekcijske poslove	Javne nabavke	Ana Žugić	Inspektorka za javne nabavke
60	Uprava za imovinu	Računovodstvo	Vojka Raspopović	Šefica računovodstva
61	Uprava za imovinu		Rajka Žižić	Savjetnica
62	Uprava za imovinu		Suad Čikić	Savjetnik
63	Centralna banka	Sektor za platni promet	Marina Žižić	Savjetnica
64	Centralna banka	Sektor za finansijsko i bankarsko poslovanje	tim	
65	Centralna banka	Direkcija za računovodstvo, finansije i kontrolu	tim	
66	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva		Angelina Živković	Državna sekretarka
67	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva	Jedinica za implementaciju projekta izgradnje autoputa	Miroslav Mašić	Savjetnik za autoputeve, rukovodilac Jedinice
68	Ministarstvo saobraćaja i pomorstva	Jedinica za implementaciju projekta izgradnje autoputa	Ljubinka Ivanović	Savjetnica za autoputeve u Jedinici
69	Delegacija Evropske unije	Sektor za saradnju	Audrone Urbanoviciute	Zamjenica načelnika sektora za saradnju
70	Delegacija Evropske unije	Reforma javne uprave i upravljanje javnim finansijama	Eleonora Formagnana	Ataše – menadžerka programa
71	Delegacija Evropske unije	Horizontalna pitanja	Nuria Ballesteros Menendez	Menadžerka programa
72	Delegacija Evropske unije	Finansijski sektor	Dragan Radanović	Menadžer programa

Br.	Institucija	Sektor	Osoba	Pozicija
73	Delegacija Evropske unije	Carina, prava intelektualne svojine, programi Unije i horizontalna pitanja	Nina Marković	Menadžerka programa
74	Delegacija Evropske unije	Ekonomsko upravljanje, statistika, politika konkurencije i državna pomoć	Tjasa Zivko	Menadžerka programa

Aneks 3C: Izvori informacije korišteni za navođenje dokaza za ocjenjivanje u okviru svakog indikatora

Indikator/dimenzija	Izvori podataka
Pouzdanost budžeta	
PI-1. Ostvarenje ukupnih rashoda	Godišnji Zakoni o budžetu za 2016 (Sl. list CG 79/15), 2017 (Sl. list CG 83/16), 2018. godinu (Sl. list CG 90/17) Završni račun budžeta za 2016, 2017, 2018. godinu DRI Revizija nacrtu Zakona o završnom računu za 2016. i 2017. godinu (dostupno u Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18))
1.1. Ostvarenje ukupnih rashoda	
PI-2. Struktura ostvarenih rashoda	
2.1. Struktura ostvarenih rashoda po funkcionalnoj klasifikaciji	Godišnji Zakoni o budžetu za 2016 (Sl. list CG 79/15), 2017 (Sl. list CG 83/16), 2018. godinu (Sl. list CG 90/17) Završni račun budžeta za 2016, 2017, 2018. godinu DRI Revizija nacrtu Zakona o završnom računu za 2016. i 2017. godinu (dostupno u Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18))
2.2. Struktura ostvarenih rashoda po ekonomskoj klasifikaciji	
2.3. Rashodi iz rezervi za nepredviđene situacije	
PI-3. Ostvarenje prihoda	Godišnji Zakoni o budžetu za 2016 (Sl. list CG 79/15), 2017 (Sl. list CG 83/16), 2018. godinu (Sl. list CG 90/17) Završni račun budžeta za 2016, 2017, 2018. godinu DRI Revizija nacrtu Zakona o završnom računu za 2016. i 2017. godinu (dostupno u Zakonu o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18))
3.1. Agregatni iznos ostvarenja prihoda	
3.2. Struktura ostvarenja prihoda	
Transparentnost javnih finansija	
PI-4. Klasifikacija budžeta	Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18) Zakon o budžetu i Zakon o završnom računu budžeta 2018. godine Pravilnik o jedinstvenoj klasifikaciji računa za budžet Crne Gore i budžete opština
4.1 Klasifikacija budžeta	
PI-5. Budžetska dokumentacija	Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18), sa objašnjenjima
5.1 Budžetska dokumentacija	
PI-6. Poslovanje centralnog nivoa države koje nije obuhvaćeno finansijskim izvještajima	Priručnik državne finansijske statistike iz 2014. Zakoni o uključivanju regulatornih agencija (Agencija za telekomunikacije, Agencija za radiodifuziju, Agencija za nadzor depozita, Agencija za nadzor osiguranja, Komisija za hartije od vrijednosti, Agencija za lijekove i medicinska sredstva i Regulatorna agencija za energetiku) Finansijski planovi i finansijski izvještaji regulatornih agencija za 2018. godinu Zakon o Investiciono-razvojnom fondu (Sl. list CG, 40/10) Finansijski izvještaji Investiciono-razvojnog fonda za 2018. godinu Zakon o završnom računu budžeta Crne Gore (Sl.
6.1. Rashodi koji nijesu obuhvaćeni finansijskim izvještajima	
6.2. Prihodi koji nijesu obuhvaćeni finansijskim izvještajima	
6.3. Finansijski izvještaji vanbudžetskih jedinica	

	list CG 84/18)
PI-7. Transferi lokalnom nivou države	Zakon o finansiranju lokalnih samouprava (Sl. list CG, 92/17)
7.1. Sistem za alociranje transfera	
7.2. Pravovremenost informacija o transferima	Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18) DRI revizija raspodjele sredstava iz Egalizacionog fonda „Moj grad o mom novcu”, publikacija Instituta alternativa Odluke o završnim računima opština (na pr. Bijelo Polje, Pljevlja, Kotor, Budva) Pravilnik o raspodjeli i korišćenju sredstava iz Egalizacionog fonda (Sl. list CG 50/12) Zakon o regionalnom razvoju (Sl. list CG, 26/11) Odluka o raspodjeli sredstava iz Egalizacionog fonda (Sl. list CG 02/18, Sl. list CG 12/19)
PI-8. Informacije o učinku kod pružanja usluga	Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18)
8.1. Planovi o učinku za pružanje usluga	
8.2. Ostvareni učinak kod pružanja usluga	Odluka o načinu izrade i sadržini programskog budžeta (Sl. list CG 70/17) DRI revizije uspjeha DRI Uputstvo o metodologiji vršenja revizije uspjeha
8.3. Resursi dobijeni pružanjem usluga	
8.4. Evaluacija učinka kod pružanja usluga	Srednjoročni program rada Vlade Crne Gore 2018-2020. godina Izveštaji o realizaciji Srednjoročnog programa rada Vlade Crne Gore Uredba o načinu i postupku izrade, usklađivanja i praćenja sprovođenja strateških dokumenata (Sl. list CG 13/18) Metodologija za srednjoročno planiranje rada ministarstava Metodologija razvijanja politika, izrade i praćenja sprovođenja strateških dokumenata Periodični i godišnji izvještaji o izvršenju budžeta glavnih jedinica za pružanje usluga (ME, MZ)
PI- 9. Pristup javnosti fiskalnim informacijama	Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18)
9.1. Pristup javnosti fiskalnim informacijama	Predlog budžeta za 2019. godinu Zakon o budžetu za 2019. godinu Periodični i godišnji izvještaji o izvršenju budžeta Zakon o završnom računu budžeta Crne Gore za 2017. godinu (Sl. list CG 84/18) Smjernice makroekonomske i fiskalne politike za 2018. godinu Razni izvještaji revizija DRI
Upravljanje imovinom i obavezama	
PI-10. Izvještavanje o fiskalnim rizicima	Zakon o završnom računu budžeta Crne Gore (Sl. list CG 84/18)
10.1. Praćenje javnih preduzeća	
10.2. Praćenje lokalnog nivoa države	Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18) Analiza konsolidovane javne potrošnje za 2018. godinu (MF)
10.3. Potencijalne obaveze i drugi fiskalni rizici	Program ekonomskih reformi Crne Gore za period 2018-2020. godina Godišnji izvještaj o javnom dugu (MF)

	<p>Registar finansijskih izvještaja Poreske uprave i Komisije za tržište kapitala</p> <p>Pravilnik o načinu sačinjavanja i podnošenja finansijskih izvještaja državnih fondova i lokalnih samouprava (Sl. list CG 12/07)</p> <p>Zakon o finansiranju lokalnih samouprava (Sl. list CG 92/17)</p> <p>DRI Revizije predloga Zakona o završnom računu za 2016. i 2017. godinu</p> <p>Zakon o računovodstvu i reviziji (Sl. list CG 52/16)</p> <p>Pravilnik o načinu sačinjavanja i podnošenja finansijskih izvještaja nezavisnih regulatornih tijela, pravnih lica, akcionarskih društava i drugih privrednih društava u kojima država ili lokalna samouprava ima većinski vlasnički udio</p> <p>Finansijski izvještaji javnih korporacija za 2018. i 2017. godinu</p> <p>Odluke o završnim računima i finansijskim izvještajima lokalnih samouprava za 2018. i 2017. godinu</p>
PI- 11. Upravljanje javnim investicijama	Odluka o izradi kapitalnog budžeta (Sl. list CG 53/09)
11.1. Ekonomska analiza investicionih predloga	
11.2. Izbor investicionog projekta	Odluka o izradi kapitalnog budžeta i utvrđivanju i vrednovanju kriterijuma za izbor kapitalnih projekata (Sl. list CG 42/18)
11.3. Utvrđivanje troška investicionog projekta	Smjernice makroekonomske i fiskalne politike za 2018. godinu
11.4. Monitoring investicionog projekta	Smjernice za izradu kapitalnog budžeta za 2018. godinu
	Predlog kapitalnog budžeta za 2018. godinu (MSP, Direkcija za javne radove i Direkcija za saobraćaj)
	Godišnji Zakon o budžetu za 2018. godinu
	Fiskalna strategija 2017-2020. godine
	Plan za rekonstrukciju državnih puteva
	Izvještaj o realizaciji Plana za rekonstrukciju državnih puteva
	Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18)
	Strategija razvoja saobraćaja Crne Gore
PI-12. Upravljanje državnom imovinom	Razgovori sa Državnom revizorskom institucijom
12.1. Monitoring finansijske imovine	Razgovori sa Upravom za imovinu
	DRI izvještaj revizije uspjeha o upravljanju državnom imovinom (2019)
12.2. Monitoring nefinansijske imovine	
12.3. Transparentnost raspolaganja imovinom.	Razgovori sa Ministarstvom finansija i Trezorom
	Izvještaj revizije Predloga zakona o završnom računu budžeta Crne Gore za 2017. godinu:
	http://www.dri.co.me/1/index.php?option=com_k2&view=item&id=559:objavljen-izvje%C5%A1taj-o-reviziji-prijedloga-zakona-o-zavr%C5%A1nom-ra%C4%8Dunu-bud%C5%BEeta-crne-gore-za-2017-godinu&lang=en
	Izvještaj o radu Uprave za imovinu za 2018. i 2017. godinu: http://www.uzi.gov.me/biblioteka/izvjestaji

	<p>Državna revizorska institucija: Izvještaj o reviziji uspjeha o upravljanju državnom imovinom, jun 2019: http://www.dri.co.me/1/doc/Izvje%C5%A1taj%20o%20reviziji%20uspjeha%20Uspje%C5%A1nost%20ustavljanja,%20vodenja%20i%20kontrola%20evidencije%20drdavne%20imovine%20kod%20Dr%C5%BEavni h%20organa.pdf</p> <p>Dvogodišnji izvještaj Ministarstva finansija o realizaciji Akcionog plana za sprovođenje Programa reforme upravljanja javnim finansijama za period 2016-2020. godina januar-septembar 2018, oktobar 2018.</p>
PI-13. Upravljanje dugom	Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG 4/18)
13.1. Evidentiranje i izvještavanje o dugu i garancijama	Odluka o zaduživanju Crne Gore za 2018. godinu
13.2. Odobravanje duga i garancija	Strategija upravljanja dugom 2018-2020
13.3. Strategija za upravljanje dugom	Periodični i godišnji izvještaji o izvršenju budžeta Zakon o budžetu za 2018. godinu Odluka o strukturi, uslovima i načinu otvaranja i zatvaranja transakcionih računa (Sl. list CG 42/18)
Na politikama zasnovana fiskalna strategija i budžetiranje	
PI-14. Makroekonomske i fiskalne prognoze	• Budžetska dokumentacija za 2016, 2017. i 2018. godinu, dostupno na http://skupstina.me/index.php/me/sjednice/zakoni-i-drugi-akti ;
14.1. Makroekonomske prognoze	• Makro-fiskalne smjernice za period 2018-2021. godina. Dostupno na http://www.gov.me/sjednice_vlade_2016/87 ;
14.2. Fiskalne prognoze	• Makro-fiskalne smjernice za period 2017-2020. godina, dostupno na www.mif.gov.me ;
14.3. Analiza makro-fiskalne otpornosti	• Programi ekonomskih reformi 2016-2018, 2017-2019, 2018-2020, 2019-2021 dostupno na http://www.gov.me/en/homepage/Montenegro_Economic_Reform_Programme/
PI-15. Fiskalna strategija	• Fiskalna strategija za period 2017-2020, dostupno na http://www.gov.me/pretraga/176343/Fiskalna-strategija-Crne-Gore-2017-2020.html ;
15.1. Fiskalni uticaj prijedloga politika	• Budžetska dokumentacija za 2016, 2017. i 2018. godinu, dostupno na http://skupstina.me/index.php/me/sjednice/zakoni-i-drugi-akti ;
15.2. Usvajanje fiskalne strategije	• Makro-fiskalne smjernice za period 2018-2021. godina. Dostupno na http://www.gov.me/sjednice_vlade_2016/87 ;
15.3. Izvještavanje o fiskalnim ishodima	• Makro-fiskalne smjernice za period 2017-2020. godina, dostupno na www.mif.gov.me ;
	• Programi ekonomskih reformi 2016-2018, 2017-2019, 2018-2020, 2019-2021 dostupno na http://www.gov.me/en/homepage/Montenegro_Economic_Reform_Programme/
PI-16. Srednjoročna perspektiva u budžetiranju rashoda	• Budžetska dokumentacija za 2016, 2017. i 2018. godinu, dostupno na http://skupstina.me/index.php/me/sjednice/zakoni-i-drugi-akti ;
16.1. Procjene srednjoročnih rashoda	
16.2. Limiti potrošnje srednjoročnih rashoda	
16.3. Usklađenost strateških planova i srednjoročnih budžeta	

<p>16.4. Usaglašenost budžeta sa procjenama za prošlu godinu</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Makro-fiskalne smjernice za period 2018-2021. godina. Dostupno na http://www.gov.me/sjednice_vlade_2016/87; • Makro-fiskalne smjernice za period 2017-2020. godina, dostupno na www.mif.gov.me; • Programi ekonomskih reformi 2016-2018, 2017-2019, 2018-2020, 2019-2021 dostupno na http://www.gov.me/en/homepage/Montenegro_Economic_Reform_Programme/; • MF uputstvo za izradu godišnjeg budžeta potrošačkim jedinicama; • Uredba o načinu i postupku izrade usklađivanja i praćenja sprovođenja strateških dokumenata, Sl. list CG 54/2018, dostupno na http://www.gsv.gov.me/stratesko_planiranje/strategije; • Metodologija razvijanja politika, izrade i praćenja sprovođenja strateških dokumenata, dostupno na http://www.gsv.gov.me/stratesko_planiranje/strategije; • Strategija reforme javne uprave za period 2016-2020. godina, dostupno na http://www.mju.gov.me/en/library/strategije
<p>PI-17. Priprema budžeta</p>	<p>Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti (Sl. list CG</p>
<p>17.1. Budžetski kalendar</p>	<p>4/18)</p>
<p>17.2. Smjernice za pripremu budžeta</p>	<p>Fiskalna strategija za period 2017-2020</p>
<p>17.3. Dostavljanje budžeta zakonodavnoj vlasti</p>	<p>Smjernice makroekonomske i fiskalne politike za 2018. godinu Uputstvo za izradu budžeta za 2019. godinu Finansijski planovi (nacrt tekućeg budžeta) ključnih potrošačkih jedinica Uputstvo za izradu kapitalnog budžeta za 2019. godinu Predlog kapitalnog budžeta osnovnih potrošačkih jedinica Nacrt i predlog Zakona o budžetu za 2019. godinu</p>
<p>PI-18. Skupštinski nadzor budžeta</p>	<p>Ustav Crne Gore</p>
<p>18.1. Obim nadzora nad budžetom</p>	<p>Zakon o državnoj upravi</p>
<p>18.2. Procedura zakonodavca za nadzor nad budžetom</p>	<p>Poslovnik Skupštine</p>
<p>18.3. Vrijeme odobravanja budžeta</p>	<p>Zakon o budžetu i fiskalnoj odgovornosti</p>
<p>18.4. Pravila za usklađivanje budžeta od strane izvršne vlasti</p>	<p>Zapisnik sjednica skupštinskog Odbora za budžet Predlog zakona o budžetu (2016, 2017, 2018. godina) Dokazi predstavljeni pod PI-5</p>
<p>Predvidljivost i kontrola izvršenja budžeta</p>	
<p>PI-19. Administracija prihoda</p>	<p>Važeći zakoni o poreskoj i carinskoj politici, administraciji i procedurama</p>
<p>19.1. Prava i obaveze u pogledu mjera vezanih za prihode</p>	<p>Važeći zakoni o pojedinačnim vrstama poreskih i neporeskih prihoda</p>
<p>19.2. Upravljanje rizikom vezanim za prihode</p>	<p>DRI Godišnji izvještaji o revizijama (2015-2018)</p>
<p>19.3. Revizija prihoda i istraga</p>	<p>MF Izvještaj o sprovođenju poreske politike 2018. godine (2019)</p>
<p>19.4. Praćenje zaostalih obaveza po osnovu prihoda</p>	<p>DRI izvještaj revizija uspjeha o efikasnosti naplate carina (2018), efikasnosti upravljanja poreskim dugom (2015), efikasnosti naplate poreskog duga od poreskih obveznika u stečajnom postupku (2018)</p>

	Izveštaj o radu Uprave carina (2018) Izveštaj o radu Poreske uprave (2018) Korporativne strategije Poreske uprave i Uprave carina Podaci koje se pripremili MF i PU za potrebe ove PEFA procjene
PI-20. Prikazivanje prihoda	MF Nalog za uplatu javnih prihoda (2018)
20.1. Informacije o naplaćenim prihodima	DRI Godišnji izvještaji revizija (2015-2018)
20.2. Transfer naplaćenih prihoda	Podaci koje se pripremili MF i PU za potrebe ove PEFA procjene
20.3. Sravnjivanje računa za uplatu prihoda	PEFA procjene
PI-21. Predvidljivost dodjele sredstava tokom godine	Pravilnik o jedinstvenoj klasifikaciji računa za budžet Crne Gore i budžete opština (2016)
21.1. Konsolidacija gotovinskih salda	Primjer godišnje prognoze gotovinskih tokova
21.2. Projekcije i praćenje gotovine	Ministarstva poljoprivrede
21.3. Informacije o limitima preuzetih obaveza	Podaci koje se pripremili MF i PU za potrebe ove PEFA procjene
21.4. Značaj korekcija budžeta u toku godine	Dokazi koji su korišćeni za procjenu pod PI-2
PI-22. Neizmirene obaveze na strani rashoda	Podaci koje se pripremili MF i Trezor za potrebe ove PEFA procjene
22.1. Stanje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda	PEFA procjene
22.2. Praćenje neizmirenih obaveza po osnovu rashoda	DRI Godišnji izvještaji revizija (2016-2018)
PI-23. Kontrole obračuna zarada	Uputstvo o radu Državnog trezora (2015)
23.1. Integrisanje obračuna zarada i kadrovske evidencije	DRI Godišnji izvještaji revizija (2016-2018)
23.2. Upravljanje promjenama u obračunu zarada	Primjer podataka MF (obračun zarada i izvještaji)
23.3. Interna kontrola platnog spiska	pripremljeni za potrebe ove PEFA procjene
23.4. Revizija platnog spiska	CHU Godišnji izvještaj o realizaciji unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru (2016-2018)
PI-24. Upravljanje nabavkama	Zakon o javnim nabavkama (Sl. list CG 42/11) i izmjene i dopune ZJN (Sl list CG 57/14 i 28/15)
24.1. Praćenje nabavki	Strategija razvoja sistema javnih nabavki (2016 - 2020)
24.2. Metode nabavke	Godišnji izvještaj za 2018. godinu o realizaciji mjera Akcionog plana za sprovođenje Strategije razvoja sistema javnih nabavki u Crnoj Gori za period 2016-2020. godina
24.3. Javni pristup informacijama o nabavkama	Godišnji izvještaj UJN za 2017. i 2018. godinu
24.4. Upravljanje žalbama na nabavke	Razgovori sa UJN i Državnom komisijom
PI-25. Interne kontrole rashoda koji nisu zarade zaposlenih	Zakon o upravljanju i kontroli (2018), sa pripadajućim podzakonskim aktima
25.1. Razdvajanje zaduženja	Uputstvo o radu državnog trezora (2015)
25.2. Djelotvornost kontrola preuzetih obaveza za rashode	CHU Godišnji izvještaj o realizaciji unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru (2016-2018)
25.3. Usklađenost sa pravilima i postupcima isplate	DRI Godišnji izvještaji revizija (2016-2018)
PI-26. Interna revizija	Zakon o upravljanju i kontroli (2018), sa pripadajućim podzakonskim aktima
26.1. Obuhvat interne revizije	Priručnik za unutrašnju reviziju (2017)
26.2. Vrste revizija i standardi koji se primjenjuju	CHU Godišnji izvještaj o realizaciji unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru (2016-2018)
26.3. Sprovođenje internih revizija i izvještavanje	finansijskih kontrola u javnom sektoru (2016-2018)
26.4. Odgovor na interne revizije	DRI izvještaj revizije uspjeha o efikasnosti unutrašnje revizije (2017)
Računovodstvo i izvještavanje	
PI-27. Integritet finansijskih podataka	Razgovori sa Državnom revizorskom institucijom
27.1. Sravnjivanje bankovnih računa	
27.2. Prolazni računi	Razgovori sa Ministarstvom finansija i Trezorom
27.3. Računi za avansna plaćanja	

27.4. Procesi integriteta finansijskih podataka	Izveštaj revizije Predloga zakona o završnom računu budžeta Crne Gore za 2017. godinu: http://www.dri.co.me/1/index.php?option=com_k2&view=item&id=559:objavljen-izvje%C5%A1taj-o-reviziji-prijedloga-zakona-o-zavr%C5%A1nom-ra%C4%8Dunu-bud%C5%BEeta-crne-gore-za-2017-godinu&lang=en
PI-28. Budžetski izvještaji tokom godine	Razgovori sa Državnom revizorskom institucijom
28.1. Obuhvat i uporedivost izvještaja	Razgovori sa Ministarstvom finansija i Trezorom
28.2. Vremenski okvir budžetskih izvještaja tokom godine	
28.3. Tačnost budžetskih izvještaja tokom godine	SIGMA Izvještaj o načelima javne uprave u Crnoj Gori, novembar 2017. godine MF izvještaji o izvršenju budžeta: http://www.mif.gov.me/organizacija/sektor-za-ekonomsku-politiku-i-razvoj
PI-29. Godišnji finansijski izvještaji	Razgovori sa Državnom revizorskom institucijom
29.1. Kompletnost godišnjih finansijskih izvještaja	Godišnji Zakon o završnom računu (2016-2018) Razgovori sa Ministarstvom finansija i Trezorom
29.2. Dostavljanje izvještaja za spoljnu reviziju	
29.3. Računovodstveni standardi	Izveštaj revizije Predloga zakona o završnom računu budžeta Crne Gore za 2017. godinu: http://www.dri.co.me/1/index.php?option=com_k2&view=item&id=559:objavljen-izvje%C5%A1taj-o-reviziji-prijedloga-zakona-o-zavr%C5%A1nom-ra%C4%8Dunu-bud%C5%BEeta-crne-gore-za-2017-godinu&lang=en MF izvještaji o izvršenju budžeta: http://www.mif.gov.me/organizacija/sektor-za-ekonomsku-politiku-i-razvoj
Eksterna kontrola i revizija	
PI-30. Eksterna revizija	Ustav Crne Gore
30.1. Obuhvat i standardi revizije	Zakon o Državnoj revizorskoj instituciji
30.2. Dostavljanje izvještaja o reviziji zakonodavcu	Poslovník DRI
30.3. Sprovođenje preporuka eksterne revizije	Važeći priručnici i operativne procedure
30.4. Nezavisnost Državne revizorske institucije	Strateški plan razvoja DRI Godišnji Zakon o završnom računu (2016-2018) Godišnji izvještaji Vlade o aktivnostima preduzetim na sprovođenju preporuka DRI DRI izvještaji revizije
PI-31. Skupštinski nadzor izvještaja o reviziji	Dokazi koji su se koristili za ocjenjivanje u PI-18
31.1. Vremenski okvir za razmatranje izvještaja o reviziji	Protokol o saradnji Skupštine i DRI
31.2. Saslušanja o nalazima revizije	Godišnji izvještaji Vlade o aktivnostima preduzetim na sprovođenju preporuka DRI
31.3. Preporuke Skupštine o reviziji	
31.4. Transparentnost razmatranja izvještaja o reviziji od strane Skupštine	

Aneks 4: Praćenje promjena u rezultatima na osnovu prethodnih verzija PEFA

Indikator/Dimenzija	2013 skor	2019 skor	Opis ispunjenih zahtjeva u sadašnjoj procjeni	Objašnjenje promjene (uključiti pitanja uporedivosti)
A. REZULTATI UPRAVLJANJA JAVNIM FINANSIJAMA: Kredibilitet budžeta				
PI-1 Agregatni iznos rashoda u poređenju sa prvobitno usvojenim budžetom	B	A	Bez donacija, agregatni iznos rashoda iznosio je 101.8% 2017. godine, 94.2% 2016. godine i 104.9% 2018. godine.	Skor je poboljšán pošto su stvarni rashodi odstupili za više od 5% samo u jednoj od tri posljednje fiskalne godine.
PI-2 Struktura ostvarenih rashoda u odnosu na prvobitno odobreni budžet	B+	B+	Metod utvrđivanja skora M1 (WL).	--
(i) Obim varijanse u sastavu rashoda tokom posljednje tri godine, isključujući stavke koje se odnose na nepredviđene okolnosti	B	B	Varijansa u strukturi rashoda po funkciji iznosila je 27.3 % 2016, 4.3 % 2017, i 7 % 2018. godine	Nema promjene skora ni rezultata.
(ii) Prosječan iznos rashoda koji su pokriveni iz sredstava za nepredviđene situacije tokom protekle tri godine.	A	A	Stvarni rashodi pokriveni iz sredstava za nepredviđene situacije (budžetska rezerva) u prosjeku su iznosili 1.2% tokom protekle tri završene fiskalne godine (2016, 2017. i 2018)	Nema promjene skora ni rezultata.
PI-3 Agregatni iznos ostvarenja prihoda u odnosu na prvobitno usvojeni budžet	C	A	Stvarni prihodi iznosili su od 100.9 % do 102.2 % tokom protekle tri završene fiskalne godine.	Viši skor usljed unaprijeđenih rezultata. Značajno je smanjen opseg variranja prihoda.
PI-4 Iznos i praćenje neizmirenih obaveza sa strane rashoda	C+	C	Metod bodovanja M1 (WL).	--
(i) Iznos neizmirenih obaveza sa strane rashoda i nedavna promjena iznosa	C	NP	Informacije o iznosu neizmirenih obaveza dobijaju se na osnovu podataka koje dostavljaju same potrošačke jedinice, što se ne smatra dovoljno pouzdanim da se dodijeli veći skor.	Ocjena NP u skladu sa smjernicama Sekretarijata iz 2011. godine (str. 12). Nema očite promjene u rezultatima. Sud o pouzdanosti podataka koje dostavljaju same potrošačke jedinice ponovo je razmatran u odnosu na procjenu iz 2013. godine.

(ii)	Dostupnost podataka za praćenje iznosa neizmirenih obaveza sa strane rashoda.	B	C	Podaci o neizmirenim obavezama se dostavljaju kvartalno, ali možda nisu kompletni i ne uključuju strukturu starosti obaveza. Postoje zabrinutosti u pogledu pouzdanosti podataka.	Nema očite promjene u rezultatima, pogledati i stavku PI-4 (i).
B. KLJUČNA HORIZONTALNA PITANJA: Sveobuhvatnost i transparentnost					
PI-5	Klasifikacija budžeta	A	A	Metod bodovanja M1. (WL)	Nema promjene skora ni rezultata.
PI-6	Sveobuhvatnost informacija uključenih u budžetsku dokumentaciju	A	A	Metod bodovanja M1. (WL)	Nema promjene skora ni rezultata.
PI-7	Obim operacija vlade o kojima ne postoje izvještaji	D+	A	Metod bodovanja M1. (WL)	--
(i)	Nivo operacija vlade o kojima ne postoje izvještaji	B	A	Iznos rashoda budžetskih i vanbudžetskih jedinica koji nisu obuhvaćeni godišnjim finansijskim izvještajem (završni račun) za 2017. godinu je iznosio 0.66% ukupnih budžetskih rashoda.	Viši skor usljed unaprijeđenih rezultata.
(ii)	Informacije o prihodima/rashodima za projekte koje finansiraju donatori	D	A	Finansijske aktivnosti svih projekata koje finansiraju donatori prolaze kroz Jedinstveni račun trezora. EU (IPA) sredstva se ne prikazuju eksplicitno kao posebni projekti, ali se detaljne informacije daju u narativnom dijelu Zakona o budžetu.	Viši skor usljed unaprijeđenih rezultata.
PI-8	Transparentnost fiskalnih odnosa između raznih nivoa vlasti	D	C	Metod bodovanja M2 (AV).	--
(i)	Transparentnost i objektivnost u horizontalnim alokacijama među nivoima vlasti ispod nacionalnog nivoa	D	D	Iako je sistem za većinu transfera transparentan i zasnovan na pravilima, nije primijenjen u poslednjoj završenoj fiskalnoj godini (2018).	Nema promjene skora. U smislu rezultata, sistem se unaprijedio u odnosu na poslednju procjenu i preduzeti su koraci da se dalje jača; međutim, nije primijenjen 2018. godine usljed problema sa dosljednošću podataka.
(ii)	Blagovremenost i pouzdane informacije vlastima ispod nacionalnog nivoa o njihovim alokacijama	D	D	Informacije o transferima opštinama nisu bile dostupne prije nego što je potrebno da dostave	Nema promjene skora i rezultata.

				predlog budžeta skupštinama opština.	
(iii)	Obim konsolidacije fiskalnih podataka za opštu vladu prema sektorskim kategorijama	D	A	Fiskalni podaci za nivoe vlasti ispod nacionalnog se prikupljaju kvartalno, konsoliduju i objavljuju godišnje u roku od 3 mjeseca od isteka godine.	Viši skor usljed unaprijeđenih rezultata.
	PI-9 Nadzor nad agregatnim fiskalnim rizikom koji predstavljaju drugi subjekti u javnom sektoru	C+	C+	Metod bodovanja M1 (WL).	--
(i)	Obim do koga centralna vlada prati samostalne subjekte i javna preduzeća	C	C	MF, kao agencija nadležna za javne korporacije, dobija finansijske izvještaje od većine javnih korporacija u roku od devet mjeseci po isteku fiskalne godine. Ne izrađuje se konsolidovani izvještaj o fiskalnom riziku.	Nema promjene skora ni rezultata.
(ii)	Obim do koga centralna vlada prati fiskalne pozicije nižih nivoa vlasti	A	C	Tokom poslednje završene fiskalne godine, MF su dostavljeni finansijski iskazi koji su prošli reviziju sa strane 15 od ukupno 23 opštine u roku od devet mjeseci od isteka prethodne fiskalne godine. Nema konsolidovanog izvještaja.	Skor i rezultati pogoršani.
	PI-10 Pristup javnosti ključnim fiskalnim informacijama	A	A	Vlada čini dostupnim pet od ukupno šest zahtijevanih vrsta informacija.	Nema promjene skora ni rezultata.
C. BUDŽETSKI CIKLUS					
<i>C(i) Budžetiranje zasnovano na javnim politikama</i>					
	PI-11 Urednost i učešće u godišnjem budžetskom procesu	B+	B+	Metod bodovanja M2 (AV).	--
(i)	Postojanje i pridržavanje fiksnog budžetskog kalendara	A	C	Jasni budžetski kalendar je propisan organskim zakonom o budžetu. Međutim, nije ispoštovan tokom izrade poslednjeg budžeta dostavljenom Skupštini.	Skor i rezultati pogoršani.
(ii)	Smjernice za izradu predloga budžeta	C	A	Budžetski cirkular je sveobuhvatan i jasan. Obuhvata sve rashode za kompletnu finansijsku godinu i postavlja gornje limite potrošnje za budžetske korisnike.	Viši skor usljed unaprijeđenih rezultata.

(iii)	Blagovremeno usvajanje budžeta od strane zakonodavne vlasti	A	A	Skupština je usvojila budžet prije početka fiskalne godine u sve tri prethodne godine.	Nema promjene skora ni rezultata.
PI-12 Višegodišnja perspektiva fiskalnog planiranja, politike potrošnje i budžeta		C+	C+	Metod bodovanja M2 (AV).	--
(i)	Višegodišnje fiskalne prognoze i funkcionalne alokacije	C+	C+	Godišnji budžet predstavlja procjene rashoda za budžetsku godinu po ekonomskoj, funkcionalnoj i administrativnoj klasifikaciji i agregatne procjene za naredne dvije godine samo po ekonomskoj klasifikaciji.	Nema promjene skora ni rezultata.
(ii)	Obuhvat učestalost analize održivosti duga	A	A	Analizu održivosti duga i dalje sprovode zaposleni u MMF u okviru izvještaja vezanog za član IV.	Nema promjene skora ni rezultata.
(iii)	Postojanje sektorskih strategija sa procjenom troškova	C	C	Postoje iskazi za sektorske strategije za nekoliko najvećih sektora, ali strategije sa utvrđenim troškovima nisu u skladu sa agregatnim fiskalnim prognozama.	Nema promjene skora ni rezultata.
(iv)	Veze između investicionih budžeta i procjena rashoda u budućim periodima	C	D	Budžeti investicionih projekata ne uključuju procjene tekućih troškova.	Slabiji skor usljed pogoršanih rezultata.
C(ii) Predvidljivost i kontrola prilikom izvršenja budžeta					
PI-13 Transparentnost dužnosti i obaveza poreskih obveznika		A	A	Metod bodovanja M2 (AV).	--
(i)	Jasnoća i sveobuhvatnost poreskih obaveza	A	A	Propisi i procedure su jasni za sve glavne prihode i agencije za naplatu prihoda imaju striktno ograničena diskreciona ovlašćenja.	Nema promjene skora. Rezultati su unaprijeđeni u smislu da su poreski propisi dodatno usaglašeni sa najboljim međunarodnim praksama.
(ii)	Pristup poreskih obveznika informacijama o poreskim obavezama i administrativnim procedurama	A	A	Poreska uprava i Uprava carina koriste višestruke kanale i aktivnosti na terenu da pružaju sveobuhvatne i pravovremene informacije o pravima i obavezama za sve vrste prihoda i obveznika.	Nema promjene skora. Što si tiče promjene rezultata, povećano je korišćenje IT servisa, čime se dodatno smanjuje potencijalni diskrecioni tretman i transakcioni troškovi.

(iii)	Postojanje i funkcionisanje poreskog žalbenog mehanizma	B	B	Sistem poreskih prigovora je funkcionalan i transparentan, a ima prostora za unapređenje u smislu automatizacije procesa da se osigura potpuna pravičnost (manje diskrecije) u postupanju po prigovorima.	Nema promjena skora ni rezultata.
PI-14 Efektivnost mjera registracije poreskih obveznika i procjene poreza		B	B+	Metod bodovanja M2 (AV).	--
(i)	Kontrole u sistemu registracije poreskih obveznika	B	B	Obveznici se registruju u sveobuhvatnim sistemima po vrsti obveznika, ali još uvijek nije u potpunosti automatizovana razmjena podataka između subjekata koji sprovode registraciju.	Nema promjene skora. Unapređenje rezultata sa više veza između baza podataka i registara poreskih obveznika.
(ii)	Efektivnost kazni za nepoštovanje obaveza registracije i prijavljivanja	C	B	Efektivnost kazni za velike poreske obveznike je unaprijeđena u odnosu na 2013. godinu. Izricanje kazni treba da bude dosljednije kako bi se diskreciono odlučivanje svelo na minimum.	Unapređenje i rezultata i skora.
(iii)	Planiranje i praćenje programa poreskih inspekcija i istraživanja prevara	A	A	Poreska uprava i Uprava carina rukovode i izvještavaju o poreskom inspeksijskom nadzoru i istragama na osnovu dokumentovanih planova kontrola zasnovanih na analizi rizika.	Nema promjene skora. Unapređenja rezultata sa postepenim razvojem pristupa zasnovanog na analizi rizika i na ostale sektore van kancelarije za VPO u Poreskoj upravi.
PI-15 Efektivnost naplate poreskih davanja		D+	D+	Metod bodovanja M1 (WL).	--
(i)	Stopa naplata za velike poreske dugove	D	D	Ukupan iznos poreskog duga i dalje je značajan.	Rezultati u pogledu upravljanja poreskim dugom se unapređuju, ali bez uticaja na skor.
(ii)	Efektivnost prenosa naplaćenih poreza Trezoru od strane uprave prihoda	A	A	Prihodi sa računa Poreske uprave i Uprave carina se prenose Trezoru na dnevnoj osnovi.	Nema promjene skora ni rezultata.
(iii)	Učestalost sravnjenja kompletnih računa u odnosu na procjenu poreza, naplatu, evidentiranje duga i prijem od strane Trezora	D	D	Nema redovnog sravnjivanja duga.	Nema promjene skora ni rezultata.
PI-16 Predvidljivost raspoloživosti sredstava za ugovaranje rashoda		A	A	Metod bodovanja M1 (WL).	--

(i)	Obim do koga se tokovi gotovine prognoziraju i prate	A	A	Godišnje prognoze gotovinskih tokova koje se pripremaju na početku godine ažuriraju se mjesečno na osnovu stvarnih gotovinskih priliva i odliva.	Nema promjene skora ni rezultata.
(ii)	Pouzdanost i horizont periodičnih informacija tokom godine za ministarstva, sektore, agencije u vezi gornjih granica za rashode	A	A	Potrošačke jedinice mogu uobičajeno da ugovaraju obaveze najmanje šest mjeseci unaprijed.	Nema promjene skora ni rezultata.
(iii)	Učestalost i transparentnost prilagođavanja budžetskih alokacija iznad nivoa menadžmenta ministarstava, sektora, agencija	A	A	Tokom poslednje završene fiskalne godine (2018), vlada je predložila dva rebalansa budžeta (mart i jul), koja su slijedila jasnu i predvidljivu proceduru usvajanja u skupštini.	Nema promjene skora ni rezultata.
PI-17 Evidentiranje i upravljanje saldima gotovine, dugom i garancijama		B+	A	Metod bodovanja M2 (AL).	--
(i)	Kvalitet evidentiranja i izvještavanja o podacima o dugu	B	A	Sve transakcije centralne vlade u vezi duga i garancija su precizne, ažurirane i mjesečno se sravnjuju. Izvještaji o dugu se objavljuju kvartalno. Sveobuhvatni izvještaji, uključujući i podatke o garancijama i dugu lokalnih samouprava, se pripremaju godišnje.	Rezultati unaprijeđeni što je dovelo do većeg skora.
(ii)	Obim konsolidacije gotovinskog salda vlade	B	B	Salda se konsoliduju u jedinstvenom računu Trezora, ali postoje sredstva vezana za projekte sa eksternim finansiranjem, zdravstvenim i obrazovnim institucijama koja su van jedinstvenog računa trezora. Gotovinska salda vezano za te račune se redovno izvještavaju.	Nema promjene skora ni rezultata.
(iii)	Sistemi za ugovaranje kredita i izdavanje garancija	B	A	Organski zakon o budžetu, godišnji Zakon o budžetu i godišnja Odluka o zaduživanju propisuju kriterijume i pravila za novo zaduživanje i izdavanje	Rezultati su unaprijeđeni što je dovelo do većeg skora.

			garancija, dok se ovlaštenje za zaduživanje daje MF.	
PI-18 Efektivnost kontrola platnog spiska	B+	C+	Metod bodovanja M1 (WL).	--
(i) Stepenn integracije i sravnjivanja evidencija kadrova i podataka sa platnog spiska	A	B	Ne postoji direktna veza između kadrovske dokumentacije (po pojedinačnim institucijama) i platnog spiska (u MF), ali uzorak platnog spiska je praćen kompletnom dokumentacijom za sve promjene u kadrovskim evidencijama.	Nema promjene rezultata. Procjena iz 2013. godine nije uzela u obzir da nema direktne veze između kadrovskih podataka i platnog spiska.
(ii) Blagovremenost promjena kadrovskih evidencija i platnog spiska	A	A	Promjene se uvode blagovremeno, uz minimum retrospektivnog podešavanja.	Nema promjene rezultata.
(iii) Unutrašnje kontrole promjena kadrovskih evidencija i platnog spiska	A	C	Kontrole se smatraju dovoljno efektivnim, na osnovu informacija dokumentovanih u izvještajima DRI.	Skor pogoršan, rezultati validirani na osnovu nalaza DRI.
(iv) Postojanje revizija platnog spiska za identifikaciju slabosti kontrola i/ili fantomskih zaposlenih	B	C	Nije sprovedena posebna revizija platnog spiska koja obuhvata sve jedinice centralne vlade tokom poslednje tri godine, ali revizije platnog spiska koje je uradila DRI i neke međunarodne revizorske jedinice sprovedene su fazno.	Skor je pogoršan pošto je okvirni zahtjev u procjeni 2019. godine ispoštovan putem revizija platnog spiska sprovedenih fazno tokom poslednje tri godine.
PI-19 Konkurencija, ostvarena vrijednost za uloženi novac i kontrole nabavki	B	B+	Metod bodovanja M2 (AV).	--
(i) Transparentnost, sveobuhvatnost i konkurencija u pravnom i regulatornom okviru.	A	A	Fiskalne 2018. godine pravni okvir je zadovoljio svih šest navedenih uslova u ovoj dimenziji.	Nema promjene skora.
(ii) Korišćenje otvorenih metoda nabavke	B	B	Ocjena ostaje nepromijenjena. U izvještaju UJN iz 2018. godine, procenat otvorenih postupaka i dalje je ispod 80% (79%).	Unapređenje rezultata nije se odrazilo na skor. Prema izvještaju UJN iz 2018. godine, nivo neotvorenih postupaka je samo 3 1.3 % što je smanjenje od 4 poena u odnosu na 5.3 % kod procjene 2013. godine.

(iii)	Pristup javnosti kompletnim, pouzdanim i blagovremenim informacijama o nabavkama	A	A	Godišnji izvještaji o nabavkama i sva dokumentacija za javne nabavke koju pripremaju ugovarači objavljuje se na portalu UJN. Publikacije uključuju propise i druge informacije (planove javnih nabavki, odluke o kvalifikovanosti kandidata, odluke o odabiru najpovoljnije ponude, odluke o obustavi postupka javnih nabavki, odluke o poništenju postupka javnih nabavki, ugovori, izmjene i dopune plana, tenderske dokumentacije, rješenja i ugovora).	Nema promjene skora.
(iv)	Postojanje nezavisnog administrativnog sistema za prigovore na postupak nabavki	D	B	Ispunjeno je pet od šest kriterijuma. Državna komisija je nezavisno tijelo koje nije uključeno ni u jedan postupak koji dovodi do dodjele ugovora, ali odluke se ne donose u predviđenom roku.	Unapređenje skora i rezultata. Reper koji nije zadovoljen tokom prethodne procjene (ne smije ni u kom svojstvu biti uključen u transakcije nabavke niti u procesu donošenja odluke o dodjeli ugovora) sada je ispunjen i Državna komisija je autonomno vladino tijelo zaduženo za razmatranje i preispitivanje prigovora u vezi postupaka javnih nabavki.
PI-20 Efektivnost unutrašnjih kontrola rashoda koji nisu zarade		D+	C+	Metod bodovanja M1 (WL).	--
(i)	Efektivnost kontrola ugovaranja rashoda	D	C	MF ne vrši centralizovanu ex-ante kontrolu ugovaranja obaveza u odnosu na raspoloživa budžetska ovlašćenja tokom izvršenja godišnjeg budžeta.	Skor je unaprijeđen, a efektivnost kontrola višegodišnjih ugovorenih obaveza uzeta u obzir.
(ii)	Sveobuhvatnost, relevantnost i razumijevanje drugih pravila/procedura unutrašnje kontrole.	B	A	Druga pravila i procedure unutrašnje kontrole su relevantni, a njihovu implementaciju podržavaju institucionalne strukture (koordinatori za finansijsko upravljanje i kontrolu) i	Unapređenje skora i rezultata (bolje razumijevanje pravila i procedura unutrašnje kontrole) usljed napretka ostvarenog u primjeni PIFC.

				dokumenta (Planovi za unapređenje finansijskog upravljanja i kontrole) i postoji njihovo opšte razumijevanje.	
(iii)	Stepen usaglašenosti sa pravilima za obradu i evidentiranje transakcija	B	A	Nepravilnosti nisu kvantifikovane, ali se razumije da je nepoštovanje pravila i procedura plaćanja pod kontrolom.	Unapređenje skora i rezultata usljed unutrašnje i eksterne revizije zakonitosti i pravilnosti.
PI-21 Efektivnost unutrašnjih revizija		C+	B+	Metod bodovanja M1 (WL).	--
(i)	Obuhvat i kvalitet funkcije unutrašnje revizije	C	A	Uprkos zabrinutostima u pogledu kadrovskih kapaciteta, unutrašnja revizija je funkcionalna za sve subjekte centralne vlade i u značajnoj mjeri zadovoljava profesionalne standarde.	Unapređenja skora i rezultata sa dvostrukim brojem zaposlenih na unutrašnjoj reviziji, ažuriranim priručnicima i metodologijama i značajnim naporima na unapređenju kvaliteta.
(ii)	Učestalost dostavljanja izvještaja	B	A	Izvještaji se prave u skladu sa planom revizija i dostavljaju subjektu revizije i MF i CHD/DRI na zahtjev.	Rezultati uglavnom isti, ali skor unaprijeđen jer se veći broj jedinica smatra operativnim.
(iii)	Obim odgovora rukovodstva na funkciju unutrašnje revizije.	C	B	Rukovodstvo preuzima sveobuhvatne aktivnosti po nalazima unutrašnje revizije, ali ima prostora za unapređenje do pune implementacije.	Unapređenje skora i rezultata. 2013. godine 59% preporuka je realizovano, a 11% djelimično. 2019. godine 60% je realizovano, a 31% djelimično.
C(iii) Računovodstvo, evidentiranje i izvještavanje					
PI-22 Blagovremenost i redovnost sravnjivanja računa		A	A	Metod bodovanja M2 (AV)	--
(i)	Redovnost sravnjivanja	A	B	Dnevno sravnjivanje izuzev za donatorska sredstva koje se čuvaju kod komercijalnih banaka.	Nema promjene efektivnih rezultata. Skor je pogoršan, jer su u obzir uzeta donatorska sredstva.
(ii)	Redovnost i pražnjenje prolaznih računa i avansa	A	A	Sistem sravnjivanja i pražnjenja računa za avansna plaćanja je zadovoljavajući. Ne koriste se prolazni računi.	Nema promjene skora ni rezultata.
PI-23 Dostupnost informacija o resursima dobijenim pružanjem usluga		A	A	Informacije o resursima (sredstvima) kojima upravljaju institucije za pružanje usluga redovno se razmjenjuju između resornih ministarstava i MF.	Nema promjene skora ni rezultata.

			Zbirni izvještaj se priprema i objavljuje godišnje.	
PI-24 Kvalitet i blagovremenost budžetskih izvještaja tokom godine	D+	D+	Metod bodovanja M1 (WL).	--
(i) Predmet izvještaja u smislu obuhvata i kompatibilnosti sa budžetskim procjenama	D	D	Izvještaji tokom godine i dalje pokazuju poređenje sa poslednjim rebalansom, a ne prvobitnim budžetom. Izvještaji su zbirni, zasnovani samo na ekonomskoj klasifikaciji. Nedostaje funkcionalna ili administrativna struktura ili uporedivost sa budžetskom klasifikacijom.	Nema promjene skora ni rezultata.
(ii) Blagovremenost izdavanja izvještaja	A	A	Izvještaji se pripremaju mjesečno i izdaju ubrzo nakon isteka mjeseca.	Nema promjene skora ni rezultata.
(iii) Kvalitet informacija	B	B	Ne objavljuju se finansijske informacije o nefinansijskoj i finansijskoj aktivni i pasivi.	Nema promjene skora ni rezultata.
PI-25 Kvalitet i blagovremenost godišnjih finansijskih iskaza	D+	D+	Metod bodovanja M1 (WL)	—
(i) Kompletnost finansijskih iskaza	C	C	Godišnji finansijski iskazi su fokusirani na gotovinske tokove i izvještaje o izvršenju budžeta, sa dodatnim podacima samo o neizvršenim/neizmirenim obavezama. Ne prikazuju se nikakve dodatne finansijske informacije o nefinansijskoj i finansijskoj aktivni i pasivi	Nema promjene skora ni rezultata.
(ii) Blagovremenost dostavljanja finansijskih iskaza	A	A	Godišnji finansijski iskazi se dostavljaju blagovremeno.	Nema promjene skora ni rezultata.
(iii) Računovodstveni standardi koji se primjenjuju	D	D	Ne objavljuju se računovodstveni standardi.	Nema promjene skora ni rezultata.
C(iv) Eksterni nadzor i revizija				
PI-26 Obuhvat, priroda i aktivnosti nakon eksterne revizije	C+	B+	Metod bodovanja M1 (WL).	—
(i) Obuhvat/priroda obavljenih revizija (uključujući pridržavanje računovodstvenih standarda)	C	B	Obuhvat revizija koje uradi DRI u okviru revizije završnog računa uključuje prihode i rashode svih subjekata centralne vlade, ali ne aktivni i pasivu, jer oni nisu sveobuhvatno prikazani u finansijskim izvještajima.	Skor i rezultati su unaprijeđeni, uključujući povećan revizorski kapacitet i unaprijeđene metodologije za reviziju pravilnosti, finansijskih iskaza i uspjeha u skladu sa ISSAI. Obuhvat je tokom procjene 2013. godine izračunat na

				osnovu uzorka transakcija (vidi Okvirne smjernice iz 2011. godine).	
(ii)	Blagovremenost dostavljanja izvještaja revizije zakonodavnoj vlasti	A	A	Izvještaji revizije završnog računa se dostavljaju skupštini u roku od četiri mjeseca od kad DRI dobije nacrt finansijskih iskaza.	Nema promjene skora ni rezultata.
(iii)	Dokazi o postupanju po preporukama revizije	A	B	Uprkos blagovremenom zvaničnom odgovoru izvršne vlasti, podaci o preporukama realizovanim u roku od 12 mjeseci u izvještajima revizije 2016. i 2017. godine ukazuju samo na djelimičnu efektivnost i blagovremenost realizacije od strane izvršne vlasti koja se zahtijeva za skor A.	Nema promjene rezultata, uz smanjenje skora koje se pripisuje sposobnosti izvršne vlasti da u potpunosti realizuje preporuke u roku od 12 mjeseci, tj. do vremena narednog izvještaja revizije.
PI-27 Nadzor zakonodavne vlasti nad godišnjim zakonom o budžetu		B	B+	Metod bodovanja M1 (WL).	--
(i)	Obuhvat nadzora od strane zakonodavne vlasti	B	A	Obrazloženje godišnjeg Zakona o budžetu sada sadrži srednjoročni budžetski okvir sa pregledom prihoda, rashoda, budžetskog deficita/suficita, servisiranja duga i budžetskog finansiranja za trogodišnji period na nivou centralne vlade. Obrazloženje razmatra skupština.	Skor i rezultati su unaprijeđeni. Direktno uporedivo sa PI-18.1 Okvirni skor iz 2016. godine
(ii)	Obim do koga su procedure u zakonodavnoj vlasti jasno uspostavljene i poštuju se	B	A	Opšte procedure su čvrsto uspostavljene u Poslovniku skupštine. Unutrašnja organizacija uključuje tehničku podršku i sektorske odbore koji sve više razmatraju predlog budžeta.	Skor i rezultati su unaprijeđeni sa većim tehničkim kapacitetom Odbora za ekonomiju, budžet i finansije da analizira predlog budžeta.
(iii)	Adekvatnost vremena za zakonodavca da odgovori na predloge budžeta i to kako na detaljne procjene tako i, gdje je primjereno, na predloge makro-fiskalnih agregata ranije u ciklusu izrade budžeta (vrijeme koje u praksi stoji na raspolaganju je kombinovano za sve faze)	B	B	Zakonodavac je u dvije od posljednje tri godine imao oko mjesec i po da završi razmatranje, ali značajno manje za predlog budžeta za fiskalnu 2017. godinu.	Nema unapređenja skora ni rezultata uprkos pogodnim uslovima stvorenim u Zakonu o budžetu i finansijskoj odgovornosti.

(iv)	Pravila za izmjene budžeta tokom godine bez ex-ante odobrenja zakonodavca	B	A	Preusmjeravanja sredstava tokom godine od strane izvršne vlasti ograničena su zakonom i ta pravila se sprovode u praksi. Izvještaj o izvršenim preusmjeravanjima sredstava razmatra skupština u okviru godišnjeg završnog računa.	Nema efektive promjene u rezultatima. Limiti za preusmjeravanja (10% po administrativnim klasifikacijama, uz odobrenje vlade, i 10% među programima uz odobrenje MF) tim za procjenu je protumačio kao postavljanje „striktnih limita o obimu i prirodi izmjena“ od strane izvršne vlasti. Direktno uporedivo sa PI-18.4, Okvirni skor iz 2016. godine.
PI-28 Nadzor izvještaja eksterne revizije od strane zakonodavca		C+	C+	Metod bodovanja M1 (WL).	--
(i)	Blagovremenost razmatranja izvještaja revizije od strane zakonodavca	A	A	Izvještaj revizije je dostavljan i razmatran na plenumu u roku od tri mjeseca od dostavljanja.	Nema promjene skora. Rokovi su produženi i od 2014. godine na raspolaganju je 15 dana više za kontrolu od strane zakonodavca.
(ii)	Obim saslušanja koje vodi zakonodavna vlast u odnosu na ključne nalaze	C	C	Odbor za ekonomiju, budžet i finansije održavao je povremena kontrolna saslušanja subjekata revizije, MF i DRI 2016. godine, ali ne u periodu 2017-2018. godina	Nema promjene skora. Što se tiče rezultata, tokom 2016. godine redovno su održavana saslušanja, ali je došlo do pogoršanja situacije u periodu 2017/18. godina, sa tek povremenim dubinskim saslušanjima.
(iii)	Izdavanje preporuka od strane zakonodavne vlasti i realizacija od strane izvršne	B	B	Zakonodavac predlaže aktivnosti, ali niz važnih preporuka se ponavlja, što znači da su realizovane samo neke od aktivnosti.	Nema promjene skora ni rezultata u odnosu na poslednju procjenu.

Aneks 5: Kalkulacije za PI-1, PI-2 i PI-3

Bodovne tabele za indikatore rezultata PI-1, PI-2.1 i PI-2.3 u oblasti upravljanja javnim finansijama						
Tabela 1 – Fiskalne godine za procjenu						
Godina 1 =	2016					
Godina 2 =	2017					
Godina 3 =	2018					
Tabela 2						
Podaci za godinu =	2016					
administrativna ili funkcionalna klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
1	127,472,596	145,034,407	118,158,361	26,876,046	26,876,046	22.7%
2	41,104,968	41,380,309	38,101,488	3,278,820	3,278,820	8.6%
3	137,114,025	159,089,030	127,095,306	31,993,724	31,993,724	25.2%
4	401,307,092	165,799,937	371,984,174	206,184,237	206,184,237	55.4%
5	5,122,290	3,230,757	4,748,011	-1,517,255	1,517,255	32.0%
6	4,405,555	5,888,979	4,083,648	1,805,331	1,805,331	44.2%
7	183,528,940	235,444,534	170,118,751	65,325,782	65,325,782	38.4%
8	43,039,874	42,331,293	39,895,014	2,436,279	2,436,279	6.1%
9	170,270,358	176,834,356	157,828,954	19,005,402	19,005,402	12.0%
10	528,109,162	546,501,112	489,521,005	56,980,107	56,980,107	11.6%
alocirani rashod	1,641,474,859	1,521,534,713	1,521,534,713	0	415,402,984	
kamate	76,488,356	81,576,081				
nepredviđeni izdaci	14,429,278	18,897,864				
ukupni rashodi	1,732,392,493	1,622,008,658				
agregatni iznos (PI-1)						93.6%
varijansa strukture (PI-2)						27.3%
nepredviđeni izdaci procenat budžeta						1.1%
Tabela 3						
Podaci za godinu =	2017					
administrativna ili funkcionalna klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
1	129,608,911	125,796,070	130,307,665	-4,511,595	4,511,595	3.5%
2	44,041,398	44,546,488	44,278,837	267,651	267,651	0.6%
3	140,680,997	155,932,401	141,439,444	14,492,957	14,492,957	10.2%
4	364,422,065	380,396,121	366,386,755	14,009,366	14,009,366	3.8%
5	5,020,139	4,694,872	5,047,204	-352,332	352,332	7.0%
6	4,437,556	5,253,847	4,461,480	792,367	792,367	17.8%
7	199,268,547	204,250,663	200,342,854	3,907,810	3,907,810	2.0%
8	43,644,978	40,865,662	43,880,279	-3,014,617	3,014,617	6.9%
9	173,837,981	177,916,876	174,775,185	3,141,691	3,141,691	1.8%
10	570,750,112	545,093,871	573,827,169	-28,733,298	28,733,298	5.0%

alocirani rashod	1,675,712,684	1,684,746,870	1,684,746,870	0	73,223,683	
kamate	95,363,626	98,705,379				
nepredviđeni izdaci	14,298,674	19,683,830				
ukupni rashodi	1,785,374,984	1,803,136,079				
agregatni iznos (PI-1)						101.0%
varijansa strukture (PI-2)						4.3%
nepredviđeni izdaci procenat budžeta						1.1%

Tabela 4

Podaci za godinu =	2018						
administrativna ili funkcionalna klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%	
1	135,783,049	144,105,508	141,259,295	2,846,213	2,846,213	2.0%	
2	49,778,225	71,609,199	51,785,824	19,823,375	19,823,375	38.3%	
3	158,386,213	169,178,018	164,774,064	4,403,954	4,403,954	2.7%	
4	379,872,141	367,954,450	395,192,708	-27,238,258	27,238,258	6.9%	
5	6,085,489	8,160,004	6,330,922	1,829,082	1,829,082	28.9%	
6	4,577,767	5,044,584	4,762,392	282,192	282,192	5.9%	
7	208,710,019	245,574,838	217,127,472	28,447,367	28,447,367	13.1%	
8	47,941,882	46,678,212	49,875,419	-3,197,207	3,197,207	6.4%	
9	177,260,309	189,290,673	184,409,368	4,881,305	4,881,305	2.6%	
10	555,464,983	545,789,336	577,867,359	-32,078,023	32,078,023	5.6%	
alocirani rashod	1,723,860,076	1,793,384,822	1,793,384,822	0	125,026,977		
kamate	85,472,700	97,597,309					
nepredviđeni izdaci	13,057,693	23,887,500					
ukupni rashodi	1,822,390,469	1,914,869,632					
agregatni iznos (PI-1)						105.1%	
varijansa strukture (PI-2)						7.0%	
nepredviđeni izdaci procenat budžeta						1.3%	

Tabela 5 – Matrica rezultata

	za PI-1.1	za PI-2.1	za PI-2.3
Godina	ukupno ostvareni rashodi	varijansa strukture	nepredviđeni izdaci procenat
2016	93.6%	27.3%	1.2%
2017	101.0%	4.3%	
2018	105.1%	7.0%	

Bodovne tabele za izračunavanje varijanse rashoda po ekonomskoj klasifikaciji (PI-2.2)

Tabela 1 – Fiskalne godine za procjenu

Godina 1 =	2016	
Godina 2 =	2017	
Godina 3 =	2018	

Tabela 2

Podaci za godinu =	2016					
Ekonomska klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Naknada zaposlenima	425,826,589	433,396,879	398,693,955	34,702,924	34,702,924	8.7%
Korišćenje dobara i usluga	89,310,882	86,667,222	83,620,209	3,047,013	3,047,013	3.6%
Potrošnja fiksnog kapitala	0	0	0	0	0	-
Kamata	76,488,356	81,576,081	71,614,704	9,961,376	9,961,376	13.9%
Subvencije	20,493,800	27,120,821	19,187,985	7,932,836	7,932,836	41.3%
Bespovratna pomoć	22,891,600	11,467,951	21,433,003	-9,965,052	9,965,052	46.5%
Socijalne naknade	532,392,220	554,983,220	498,469,483	56,513,737	56,513,737	11.3%
Ostali rashodi	564,989,046	426,796,484	528,989,318	102,192,834	102,192,834	19.3%
Ukupni rashodi	1,732,392,493	1,622,008,658	1,622,008,658	0	224,315,773	-
varijansa strukture						13.8%

Tabela 3

Podaci za godinu =	2017					
Ekonomska klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Naknada zaposlenima	448,431,587	455,992,688	452,892,631	3,100,058	3,100,058	0.7%
Korišćenje dobara i usluga	80,509,784	89,632,661	81,310,703	8,321,958	8,321,958	10.2%
Potrošnja fiksnog kapitala	0	0	0	0	0	-
Kamata	95,363,626	98,705,379	96,312,313	2,393,065	2,393,065	2.5%
Subvencije	24,921,800	27,664,106	25,169,725	2,494,381	2,494,381	9.9%
Bespovratna pomoć	36,800,028	22,817,329	37,166,118	-14,348,789	14,348,789	38.6%
Socijalne naknade	570,918,105	538,050,896	576,597,657	-38,546,761	38,546,761	6.7%
Ostali rashodi	528,430,054	570,273,019	533,686,931	36,586,088	36,586,088	6.9%
Ukupni rashodi	1,785,374,984	1,803,136,079	1,803,136,079	0	105,791,100	-
varijansa strukture						5.9%

Tabela 4

Podaci za godinu =	2018					
Ekonomska klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Naknada zaposlenima	451,629,950	472,972,915	474,560,227	-1,587,312	1,587,312	0.3%
Korišćenje dobara i usluga	105,676,918	106,753,261	111,042,375	-4,289,114	4,289,114	3.9%
Potrošnja fiksnog kapitala	0	0	0	0	0	-
Kamata	85,472,700	97,597,309	89,812,343	7,784,967	7,784,967	8.7%
Subvencije	27,011,800	28,234,112	28,383,250	-149,138	149,138	0.5%
Bespovratna pomoć	15,762,019	18,961,484	16,562,293	2,399,192	2,399,192	14.5%
Socijalne naknade	551,408,690	544,485,571	579,404,960	-34,919,388	34,919,388	6.0%
Ostali rashodi	585,428,392	645,912,713	615,151,919	30,760,794	30,760,794	5.0%
Ukupni rashodi	1,822,390,469	1,914,917,367	1,914,917,367	0	81,889,905	-
varijansa strukture						4.3%

**Tabela 5 - Matrica
rezultata**

Godina	varijansa strukture	
2016	13.8%	
2017	5.9%	
2018	4.3%	

Aneks 5a: Kalkulacije za PI-1, PI-2 i PI-3 (2011)

Bodovne tabele za indikatore rezultata PI-1, PI-2.1 i PI-2.3 u oblasti upravljanja javnim finansijama						
Tabela 1 – Fiskalne godine za procjenu						
Godina 1 =	2016					
Godina 2 =	2017					
Godina 3 =	2018					
Tabela 2						
Podaci za godinu =	2016					
administrativna ili funkcionalna klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Opšte javne usluge	127,472,596	145,034,407	118,926,307	26,108,100	26,108,100	22.0%
Odbrana	41,104,968	41,380,309	38,349,121	3,031,187	3,031,187	7.9%
Javni red i sigurnost	137,114,025	159,089,030	127,921,336	31,167,694	31,167,694	24.4%
Ekonomski poslovi	378,415,492	154,331,987	353,044,956	-198,712,970	198,712,970	56.3%
Zaštita životne sredine	5,122,290	3,230,757	4,778,870	-1,548,113	1,548,113	32.4%
Stanovanje i komunalne usluge	4,405,555	5,888,979	4,110,188	1,778,790	1,778,790	43.3%
Zdravstvo	183,528,940	235,444,534	171,224,403	64,220,130	64,220,130	37.5%
Rekreacija, kultura i religija	43,039,874	42,331,293	40,154,303	2,176,990	2,176,990	5.4%
Obrazovanje	170,270,358	176,834,356	158,854,731	17,979,625	17,979,625	11.3%
Socijalna zaštita	528,109,162	546,501,112	492,702,546	53,798,566	53,798,566	10.9%
alocirani rashod	1,618,583,259	1,510,066,763	1,510,066,763	0	400,522,166	
kamate	76,488,356	81,576,081				
nepredviđeni izdaci	14,429,278	18,897,864				
ukupni rashodi	1,709,500,893	1,610,540,707				
agregatni iznos (PI-1)						94.2%
varijansa strukture (PI-2)						26.5%
nepredviđeni izdaci procenat budžeta						1.1%
Tabela 3						
Podaci za godinu =	2017					
administrativna ili funkcionalna klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Opšte javne usluge	129,608,911	125,796,070	131,429,138	-5,633,068	5,633,068	4.3%
Odbrana	44,041,398	44,546,488	44,659,916	-113,428	113,428	0.3%
Javni red i sigurnost	140,680,997	155,932,401	142,656,721	13,275,680	13,275,680	9.3%
Ekonomski poslovi	327,622,037	357,578,792	332,223,160	25,355,632	25,355,632	7.6%
Zaštita životne sredine	5,020,139	4,694,872	5,090,642	-395,770	395,770	7.8%
Stanovanje i komunalne usluge	4,437,556	5,253,847	4,499,877	753,970	753,970	16.8%
Zdravstvo	199,268,547	204,250,663	202,067,074	2,183,589	2,183,589	1.1%

Rekreacija, kultura i religija	43,644,978	40,865,662	44,257,928	-3,392,266	3,392,266	7.7%
Obrazovanje	173,837,981	177,916,876	176,279,361	1,637,515	1,637,515	0.9%
Socijalna zaštita	570,750,112	545,093,871	578,765,725	-33,671,854	33,671,854	5.8%
alocirani rashod	1,638,912,656	1,661,929,541	1,661,929,541	0	86,412,772	
kamate	95,363,626	98,705,379				
nepredviđeni izdaci	14,298,674	19,683,830				
ukupni rashodi	1,748,574,956	1,780,318,750				
agregatni iznos (PI-1)						101.8%
varijansa strukture (PI-2)						5.2%
nepredviđeni izdaci procenat budžeta						1.1%

Tabela 4

Podaci za godinu =	2018					
administrativna ili funkcionalna klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Opšte javne usluge	135,783,049	144,105,508	141,055,492	3,050,016	3,050,016	2.2%
Odbrana	49,778,225	71,609,199	51,711,109	19,898,090	19,898,090	38.5%
Javni red i sigurnost	158,386,213	169,178,018	164,536,334	4,641,684	4,641,684	2.8%
Ekonomski poslovi	364,110,121	348,992,965	378,248,482	-29,255,516	29,255,516	7.7%
Zaštita životne sredine	6,085,489	8,160,004	6,321,788	1,838,216	1,838,216	29.1%
Stanovanje i komunalne usluge	4,577,767	5,044,584	4,755,521	289,063	289,063	6.1%
Zdravstvo	208,710,019	245,574,838	216,814,208	28,760,630	28,760,630	13.3%
Rekreacija, kultura i religija	47,941,882	46,678,212	49,803,461	-3,125,249	3,125,249	6.3%
Obrazovanje	177,260,309	189,290,673	184,143,309	5,147,364	5,147,364	2.8%
Socijalna zaštita	555,464,983	545,789,336	577,033,634	-31,244,298	31,244,298	5.4%
alocirani rashod	1,708,098,057	1,774,423,338	1,774,423,338	0	127,250,127	
kamate	85,472,700	97,597,309				
nepredviđeni izdaci	13,057,693	23,887,500				
ukupni rashodi	1,806,628,450	1,895,908,147				
agregatni iznos (PI-1)						104.9%
varijansa strukture (PI-2)						7.2%
nepredviđeni izdaci procenat budžeta						1.3%

Tabela 5 - Matrica rezultata

	za PI-1.1	za PI-2.1	za PI-2.3
Godina	ukupno ostvareni rashodi	varijansa strukture	nepredviđeni izdaci procenat
2016	94.2%	26.5%	1.2%
2017	101.8%	5.2%	
2018	104.9%	7.2%	

Bodovne tabele za izračunavanje varijanse rashoda po ekonomskoj klasifikaciji (PI-2.2)

Tabela 1 - Fiskalne godine za procjenu						
Godina 1 =	2016					
Godina 2 =	2017					
Godina 3 =	2018					
Tabela 2						
Podaci za godinu =	2016					
Ekonomska klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Naknada zaposlenima	425,826,689	433,396,879	398,694,049	34,702,831	34,702,831	8.7%
Korišćenje dobara i usluga	76,000,282	91,122,367	71,157,728	19,964,639	19,964,639	28.1%
Potrošnja fiksnog kapitala	0	0	0	0	0	-
Kamata	76,488,356	81,576,081	71,614,704	9,961,376	9,961,376	13.9%
Subvencije	20,493,800	27,120,821	19,187,985	7,932,836	7,932,836	41.3%
Bespovratna pomoć	0	0	0	0	0	-
Socijalne naknade	532,392,220	554,983,220	498,469,483	56,513,737	56,513,737	11.3%
Ostali rashodi	601,191,146	433,809,290	562,884,709	-129,075,419	129,075,419	22.9%
Ukupni rashodi	1,732,392,493	1,622,008,658	1,622,008,658	0	258,150,838	
varijansa strukture						15.9%
Tabela 3						
Podaci za godinu =	2017					
Ekonomska klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Naknada zaposlenima	448,434,387	456,012,432	452,895,459	3,116,974	3,116,974	0.7%
Korišćenje dobara i usluga	82,621,864	95,905,310	83,443,795	12,461,516	12,461,516	14.9%
Potrošnja fiksnog kapitala	0	0	0	0	0	-
Kamata	95,363,626	98,705,379	96,312,313	2,393,065	2,393,065	2.5%
Subvencije	24,921,800	27,803,826	25,169,725	2,634,102	2,634,102	10.5%
Bespovratna pomoć	0	0	0	0	0	-
Socijalne naknade	570,918,105	538,050,896	576,597,657	-38,546,761	38,546,761	6.7%
Ostali rashodi	563,115,202	586,658,235	568,717,131	17,941,104	17,941,104	3.2%
Ukupni rashodi	1,785,374,984	1,803,136,079	1,803,136,079	0	77,093,522	
varijansa strukture						4.3%
Tabela 4						
Podaci za godinu =	2018					
Ekonomska klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Naknada zaposlenima	451,526,950	473,008,080	474,440,171	-1,432,090	1,432,090	0.3%
Korišćenje dobara i usluga	96,236,909	111,868,186	101,120,554	10,747,632	10,747,632	10.6%
Potrošnja fiksnog kapitala	0	0	0	0	0	-
Kamata	85,472,700	97,597,309	89,810,104	7,787,205	7,787,205	8.7%

Subvencije	27,011,800	30,560,885	28,382,543	2,178,342	2,178,342	7.7%
Bespovratna pomoć	0	0	0	0	0	-
Socijalne naknade	551,408,690	544,485,571	579,390,516	-34,904,945	34,904,945	6.0%
Ostali rashodi	610,733,420	657,349,599	641,725,744	15,623,855	15,623,855	2.4%
Ukupni rashodi	1,822,390,469	1,914,869,632	1,914,869,632	0	72,674,070	
varijansa strukture						3.8%

Tabela 5 - Matrica rezultata

Godina	varijansa strukture	
2016	15.9%	
2017	4.3%	
2018	3.8%	

Bodovne tabele za indikator PI-3 u oblasti upravljanja javnim finansijama

Tabela 1 - Fiskalne godine za procjenu

Godina 1 =	2016	
Godina 2 =	2017	
Godina 3 =	2018	

Tabela 2

Podaci za godinu =	2016					
Ekonomska klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Poreski prihodi						
Porezi na dohodak, dobit i kapitalni dobitak	143,948,730	168,386,193	146,769,975	21,616,218	21,616,218	14.7%
Porezi na zarade i radnu snagu			0	0	0	-
Porezi na imovinu			0	0	0	-
Porezi na robe i usluge	689,951,417	758,621,992	703,473,745	55,148,247	55,148,247	7.8%
Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	22,977,583	24,283,643	23,427,920	855,723	855,723	3.7%
Ostali porezi	8,682,270	9,199,395	8,852,433	346,962	346,962	3.9%
Socijalni doprinosi						
Doprinosi od socijalnog osiguranja	483,156,218	462,885,204	492,625,576	-29,740,372	29,740,372	6.0%
Ostali socijalni doprinosi			0	0	0	-
Bespovratna pomoć						
Grantovi stranih vlada			0	0	0	-
Grantovi međunarodnih organizacija	29,255,213	11,579,771	29,828,585	-18,248,814	18,248,814	61.2%
Bespovratna pomoć od drugih jedinica vlasti			0	0	0	-

Ostali prihod						
Prihod od imovine	3,755,233	4,322,643	3,828,831	493,812	493,812	12.9%
Prodaja roba i usluga	56,528,324	28,877,426	57,636,220	-28,758,795	28,758,795	49.9%
Novčane kazne, penali i naplate	12,833,078	14,232,344	13,084,593	1,147,751	1,147,751	8.8%
Transferi koji nisu klasifikovani na drugim mjestima			0	0	0	-
Premije, naknade i odštetni zahtjevi koji se odnose na neživotno osiguranje i standardizovane šeme garancija			0	0	0	-
Zbir ostatka	7,378,738	4,662,621	7,523,353	-2,860,732	2,860,732	38.0%
Ukupan prihod	1,458,466,804	1,487,051,231	1,487,051,231	0	159,217,425	
ukupna varijansa						102.0%
varijansa strukture						10.7%

Tabela 3

Podaci za godinu =	2017					
Ekonomska klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Poreski prihodi						
Porezi na dohodak, dobit i kapitalni dobitak	172,506,080	161,210,943	174,135,621	-12,924,679	12,924,679	7.4%
Porezi na zarade i radnu snagu			0	0	0	-
Porezi na imovinu			0	0	0	-
Porezi na robe i usluge	761,135,410	794,287,867	768,325,312	25,962,554	25,962,554	3.4%
Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	24,426,744	25,424,801	24,657,486	767,315	767,315	3.1%
Ostali porezi	9,657,643	9,199,739	9,748,872	-549,132	549,132	5.6%
Socijalni doprinosi						
Doprinosi od socijalnog osiguranja	492,156,792	494,952,632	496,805,846	-1,853,213	1,853,213	0.4%
Ostali socijalni doprinosi			0	0	0	-
Bespovratna pomoć						
Grantovi stranih vlada			0	0	0	-
Grantovi međunarodnih organizacija	35,200,000	25,281,470	35,532,509	-10,251,039	10,251,039	28.8%
Bespovratna pomoć od drugih jedinica vlasti			0	0	0	-
Ostali prihodi						
Prihod od imovine	5,060,784	6,376,911	5,108,590	1,268,321	1,268,321	24.8%
Prodaja roba i usluga	31,518,619	29,705,648	31,816,353	-2,110,705	2,110,705	6.6%

Novčane kazne, penali i naplate	14,644,009	13,253,455	14,782,340	-1,528,886	1,528,886	10.3%
Transferi koji nisu klasifikovani na drugim mjestima			0	0	0	-
Premije, naknade i odštetni zahtjevi koji se odnose na neživotno osiguranje i standardizovane šeme garancija			0	0	0	-
Zbir ostatka	5,310,584	6,580,212	5,360,749	1,219,463	1,219,463	22.7%
Ukupan prihod	1,551,616,663	1,566,273,677	1,566,273,677	0	58,435,307	
ukupna varijansa						100.9%
varijansa strukture						3.7%

Tabela 4

Podaci za godinu =	2018					
Ekonomska klasa	budžet	stvarni	rebalans	devijacija	apsolutna devijacija	%
Poreski prihodi						
Porezi na dohodak, dobit i kapitalni dobitak	184,015,440	193,070,860	188,084,331	4,986,529	4,986,529	2.7%
Porezi na zarade i radnu snagu			0	0	0	-
Porezi na imovinu			0	0	0	-
Porezi na robe i usluge	893,088,524	866,347,357	912,836,214	-46,488,857	46,488,857	5.1%
Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	25,140,855	26,634,892	25,696,762	938,130	938,130	3.7%
Ostali porezi	10,048,570	9,313,631	10,270,761	-957,130	957,130	9.3%
Socijalni doprinosi						
Doprinosi od socijalnog osiguranja	511,548,395	524,440,114	522,859,591	1,580,524	1,580,524	0.3%
Ostali socijalni doprinosi			0	0	0	-
Bespovratna pomoć						
Grantovi stranih vlada			0	0	0	-
Grantovi međunarodnih organizacija	24,510,000	26,709,415	25,051,957	1,657,458	1,657,458	6.6%
Bespovratna pomoć od drugih jedinica vlasti			0	0	0	-
Ostali prihod						
Prihod od imovine	4,475,232	39,748,823	4,574,187	35,174,636	35,174,636	769.0%
Prodaja roba i usluga	35,857,117	35,522,632	36,649,979	-1,127,346	1,127,346	3.1%
Novčane kazne, penali i naplate	14,734,746	12,944,617	15,060,556	-2,115,939	2,115,939	14.0%

Transferi koji nisu klasifikovani na drugim mjestima			0	0	0	-
Premije, naknade i odštetni zahtjevi koji se odnose na neživotno osiguranje i standardizovane šeme garancija			0	0	0	-
Zbir ostatka	4,827,211	11,285,945	4,933,949	6,351,996	6,351,996	128.7%
Ukupan prihod	1,708,246,091	1,746,018,287	1,746,018,287	0	101,378,545	
ukupna varijansa						102.2%
varijansa strukture						5.8%

Tabela 5 - Matrica rezultata

Godina	devijacija ukupnih prihoda	varijansa strukture
2016	102.0%	10.7%
2017	100.9%	3.7%
2018	102.2%	5.8%



P E F A PUBLIC EXPENDITURE AND FINANCIAL ACCOUNTABILITY
Improving public financial management.
Supporting sustainable development.
www.pefa.org

Ovaj izvještaj je za Vladu Crne Gore, Ministarstvo finansija pripremila Svjetska banka (Globalna praksa za dobro upravljanje) u okviru povjereničkog fonda za jačanje odgovornosti i fiducijarnog okruženja (SAFE). SAFE je povjerenički fond program kojim administrira Svjetska banka, a uspostavili su ga Državni sekretarijat za ekonomska pitanja Švajcarske (SECO) i Evropska komisija sa ciljem unapređenja finansijskog upravljanja u regionu Evrope i Centralne Azije.

