

# ISSAI 21-Principi transparentnosti i odgovornosti PRINCIPI I DOBRE PRAKSE

12.11.2014 | Zakoni i akta

**ISSAI 21-Principi transparentnosti i odgovornosti**

**PRINCIPI I DOBRE PRAKSE**

## Uvod

### **Svrha i ciljevi**

Standard ISSAI 20 unaprjeđuje principe transparentnosti i odgovornosti za VRI, kako bi se omogućilo da VRI svojim primjerom pokažu dobro upravljanje i prakse.

Dobre prakse predstavljene u ovom dokumentu su neki primjeri praksi VRI koje se odnose na transparentnost i odgovornost. Da bi bio lakši za korištenje, principi iz ISSAI 20 su navedeni u italiku. Ovo je dokument koji se stalno ažurira. S obzirom da se prakse VRI mijenjaju i nove metode izrađuju, VRI se podstiču na razmjenu svojih iskustava.

## Principi

### **Princip 1:**

**VRI vrši svoje dužnosti u skladu sa zakonskim okvirom koji osigurava odgovornost i transparentnost.**

- VRI treba imati zakone i propise koji pružaju smjernice na osnovu kojih se od VRI može zahtijevati odgovornost.
- Takvi zakoni i propisi generalno obuhvataju (1) revizione ovlasti, nadležnosti i odgovornosti, (2) usloveza imenovanje i razrješenje rukovodioca VRI i članova kolegijalnih institucija, (3) zahtjeve VRI u pogledu poslovnog i finansijskog upravljanja, (4) blagovremeno objavljivanje izvještaja o reviziji, (5) nadzor nad poslovima koje vrši VRI i (6) balans između javnog pristupa informacijama i povjerljivosti revizionih dokaza i drugih informacija koje posjeduje VRI.

### **Dobre prakse**

- Većina internet stranica ima zaglavlje pod nazivom "propisi" ili "zakonski mandat", koje daje informacije o pravnom okviru u kom VRI funkcioniše i, u nekim slučajevima, sadrži direktne linkove na relevantne dokumente.
- U nekim VRI, principi transparentnosti i odgovornosti su sadržani i u zakonodavstvu. Neke VRI se pozivaju na pravila odgovornosti i transparentnosti koja se primjenjuju na generalnog revizora VRI.
- Zakonodavstvo kod jednog broja VRI omogućava pristup javnosti i parlamentu dokumentima VRI. Kod jedne VRI, zakonodavstvo daje detaljnu listu osnova po kojima se informacije mogu izuzeti.
- Neke VRI se oslanjaju na MMF-ov "Kodeks dobrih praksi o transparentnosti u monetarnim i finansijskim politikama", koji je usvojen 1999. godine.

### **Princip 2:**

**Mandat, odgovornosti, misija i strategija VRI dostupni su javnosti.**

VRI stavlja na uvid javnosti svoj mandat, misiju, organizaciju, strategiju i odnose sa različitim učesnicima, uključujući zakonodavna tijela i izvršnu vlast.

- Uslovi imenovanja, ponovnog imenovanja, penzionisanja i razrješenja rukovodioca VRI i članova kolegijalnih institucija su javni.

- VRI se podstiče da stavlja na uvid osnovne informacije o svom mandatu, odgovornostima, misiji, strategiji i aktivnostima na jednom od zvaničnih jezika INTOSAI-ja, pored zvaničnog jezika svoje zemlje.

#### **Dobre prakse**

- Većina VRI objavljuje informacije o svom mandatu, odgovornosti, misiji i strategiji.
- Neke VRI objavljuju da li imaju puno diskreciono pravo da odlučuju o revizijama koje će preduzeti (npr. kada su druga tijela zadužena za obavljanje revizije, na primjer, vanbudžetskih sredstava i sektora sigurnosti).
- Jedna VRI ima niz "činjeničnih pregleda", kako bi pomogla parlamentarcima i drugim zainteresovanim stranama da razumiju njen rad na veoma praktičan način (na primjer, kako VRI vrši reviziju učinka).
- U slučaju nekoliko VRI, informacije su dostupne na njihovim internet stranama zajedno sa brošurama koje sadrže podatke o njihovim zadacima i poslovima, na dva ili više zvaničnih jezika INTOSAI-ja.
- Neke VRI čine informacije dostupnim i na drugima jezicima, pored svojih zvaničnih jezika.

#### **Princip 3:**

##### **VRI usvaja revizione standarde, procese i metode koji su objektivni i transparentni.**

- VRI usvaja standarde i metodologije koje su u skladu sa osnovnim principima revizije INTOSAI-ja, datim u okviru Međunarodnih standarda vrhovnih revizionih institucija.
- VRI komunicira o kojim se standardima i metodologiji radi i na koji način se ona istih pridržava.
- VRI komunicira obim revizionih aktivnosti koje preduzima u skladu sa svojim mandatom i na osnovu procjene rizika i procesa planiranja.
- VRI komunicira subjektu revizije kriterije na osnovu kojih će formirati svoja mišljenja.
- VRI informiše subjekt revizije o svojim revizionim ciljevima, metodologijom i nalazima.
- Subjektu revizije treba omogućiti dostavljanje komentara na revizione nalaze, kao i raspravljanje i dostavljanje odgovora na preporuke revizije.
- VRI imaju efektivne mehanizme za naknadno praćenje (follow-up) i izvještavanje o realizaciji preporuka, kako bi se osiguralo da subjekti revizije na odgovarajući način realizuju zapažanja i preporuke VRI, kao i ona koja daje zakonodavna vlast (ISSAI 10 o neovisnosti, princip 7).
- Procedure za naknadno praćenje realizacije preporuka omogućava subjektu revizije da dostavi informacije o preduzetim korektivnim mjerama ili zašto korektivne mjere nisu preduzete.
- VRI bi trebala implementirati odgovarajući sistem za osiguranje kvaliteta svojih revizionih aktivnosti i izvještavanja, kao i da taj sistem podvrgne periodičnoj neovisnoj procjeni.

#### **Dobre prakse**

- Sve VRI koje su bile predmetom ove analize primjenjuju ovaj princip. Ipak, pored ISSAI, neke VRI su objavile i priručnike, funkcionalne direktive, instrumente i uputstva.
- U vezi sa preciznim praćenjem realizacije preporuka koje su dale VRI, mogu se dati tri primjera:
  - jedna VRI je u okviru svog periodičnog izvještavanja parlamenta uvela „izvještaj o statusu“, koji daje procjenu onoga što je vlada uradila da bi sprovele preporuke iz prethodno objavljenih izvještaja o reviziji učinka;
  - druga VRI drugi dio svog godišnjeg javnog izvještaja posvećuje „naknadnom praćenju realizacije mjera u vezi sa zapažanjima VRI“ i objavljuje pokazatelje učinka kojima se mjeri broj realizovanih preporuka;
  - treća VRI, u svom godišnjem izvještaju o državnim računima koji se dostavlja parlamentu, navodi najvažnije preporuke date u svim izvještajima o reviziji izdatim te godine.
- Neke VRI:
  - objavljuju svoju revizionu metodologiju na svojoj internet stranici. To obuhvata priručnike za reviziju učinka i finansijsku reviziju, kao i funkcionalna uputstva i instrumente za reviziju.
  - objavljuju na svojoj internet stranici listu planiranih revizija učinka.

- uključuju u svojim objavljenim izvještajima o reviziji i odgovore subjekata revizije.
- imaju periodične vanjske preglede od strane kolega, da bi osigurale da njihov okvir za upravljanje kvalitetom bude odgovarajući i da funkcioniše efektivno. VRI također provode preglede prakse svojih revizija. Rezultati kolegijalnih pregleda i kratki sažetci pregleda praksi objavljuju se na njihovim internet stranicama, u njihovim godišnjim izvještajima ili u štampanom obliku.
- Jedna VRI je izvršila sistematsko poređenje kako bi osigurala da smjernice interne revizije na odgovarajući način odražavaju standarde ISSAI. VRI je kao cilj definisala ažuriranje smjernica za internu reviziju, najmanje 12 mjeseci nakon objavljivanja mnogih ISSAI standarda sa statusom „odobrena verzija“.

#### **Princip 4:**

##### **VRI primjenjuje visoke standarde integriteta i etike za zaposlene na svim nivoima.**

- VRI ima etička pravila ili kodekse, politike i prakse koje su usklađene sa ISSAI 30, Etički kodeks, datim u okviru Međunarodnih standarda vrhovnih revizionih institucija.
- VRI sprječava interne sukobe interesa i korupciju i osigurava transparentnost i zakonitost svojih poslova.
- VRI aktivno promovira etičko ponašanje u čitavoj organizaciji.
- Etički zahtjevi i obaveze revizora, sudija (u sudskom modelu), državnih službenika i drugih lica dostupni su javnosti.

##### **Dobre prakse**

- VRI usvaja set vrijednosti i etički kodeks, kao i profesionalno ponašanje koje usmjerava njen rad.
- VRI je posvećena principima ekonomičnosti, transparentnosti i najvišim etičkim standardima u finansijskom upravljanju. Jedna VRI objavljuje na svojoj internet stranici putne troškove i troškove reprezentacije rukovodioca VRI i višeg menadžmenta.
- Kod dvije VRI, revizor na početku svake revizije potpisuje izjavu o nepostojanju potencijalnog sukoba interesa kojeg viši menadžment može procijeniti i ukloniti.
- Nekoliko VRI je na sličan način usvojilo pravila etike za svoje sudije i formiralo etički odbor.
- Neke VRI imaju obavezu da izuzmu svoje članove iz aktivnosti u kojima imaju lične veze.
- Jedna VRI je u svom izvještaju o reviziji objavila situaciju u kojoj je postojao sukob interesa i korake koje je VRI preduzela kako bi osigurala da viši revizor bude isključen i da nema pristup dokumentima ili aktivnostima povezanim sa revizijom.
- U nekim slučajevima, etičke obaveze uključuju davanje zakletve od strane sudije i registrovanje izjava o nasljedstvu.

#### **Princip 5:**

##### **VRI osigurava pridržavanje ovih principa odgovornosti i transparentnosti i prilikom angažovanja usluga eksternih strana.**

- VRI osigurava da ugovori za angažovanje eksternih strana ne ugrožavaju navedene principe odgovornosti i transparentnosti.
- Angažovanje eksternih strana, bilo da se radi o privatnim ili javnim subjektima, za obavljanje stručnih usluga i revizionih aktivnosti spada u odgovornost VRI i na njih se primjenjuju etički principi (posebno sukob interesa) i politike za osiguravanje integriteta i neovisnosti.

##### **Dobre prakse**

- Neke VRI jasno definišu pravila za sklapanje ugovora, uključujući i izjavu o potencijalnom sukobu interesa od strane eksterno angažovanih strana.
- Jedna VRI objavljuje na svojoj internet stranici sve ugovore koje je zaključila čija vrijednost prelazi iznos od 10.000\$.

#### **Princip 6:**

## **VRI upravlja svojim poslovima ekonomično, efikasno, efektivno i u skladu sa zakonima i propisima, i javno o tome izvještava.**

- VRI primjenjuje dobre prakse upravljanja, uključujući odgovarajuće interne kontrole nad svojim finansijskim upravljanjem i poslovima. To može uključivati internu reviziju i druge mjere propisane INTOSAI GOV 9100.
- Finansijski izvještaji VRI dostupni su javnosti i podliježu neovisnoj vanjskoj reviziji ili parlamentarnom pregledu.
- VRI procjenjuje i izvještava o svojim poslovima i učinku rada u svim oblastima, kao što je finansijska revizija, revizija usklađenosti, sudski poslovi (VRI osnovane kao sudovi), revizija učinka, ocjena programa i zaključci u vezi sa poslovima javne uprave.
- VRI održava i razvija vještine i stručnosti potrebne za vršenje poslova u cilju ispunjenja svoje misije i odgovornosti.
- VRI upoznaje javnost o svom ukupnom budžetu i izvještava o porijeklu svojih finansijskih sredstava (parlamentarna aprocijacija, opći budžet, ministarstvo finansija, agencije, naknade) i kako se ta sredstva koriste.
- VRI procjenjuje i izvještava o efikasnosti i efektivnosti korištenja svojih sredstava.
- VRI može da koristi i revizione odbore koje čine većina neovisnih članova, za pregled i dostavljanje informacija za njihove procese finansijskog upravljanja i izvještavanja.
- VRI mogu da koriste pokazatelje učinka za procjenu vrijednosti revizionog rada za parlament, građane i druge učesnike.
- VRI vrše praćenje svoje vidljivosti u javnosti, rezultata i uticaja kroz eksterno dostavljanje povratnih informacija.

### **Dobre prakse**

- Nekoliko VRI nude veliki broj primjera za svoje pokazatelje učinka.
- Neke VRI su svoje javne izvještaje posvetile ovoj temi.
- Neki od pokazatelji učinka obuhvataju:
  - broj izvještaja o učinku rada (aktivnostima),
  - stopu izvršenja revizionog plana VRI,
  - stopu realizacije preporuka,
  - finansijske/nefinansijske koristi od realizovanih preporuka VRI,
  - broj iskaza/prezentacija pred parlamentom/kongresom,
  - pravovremenost izrade izvještaja o reviziji.
- Nekoliko VRI koristi eksterne informacije, kao što je konsultiranje informacija dostupnih na internetu, ankete o zadovoljstvu učesnika u procesu, medijska pokrivenost.
- Nekoliko VRI:
  - imaju obavezni program obuke kako bi osigurale da zaposleni imaju odgovarajuće vještine i znanja za vršenje svojih revizionih zadataka,
  - imaju formalne procedure obuke zaključene sa stručnim institucijama,
  - objavljuju godišnji izvještaj o radu koji obuhvata pokazatelje učinka i rezultate, sa jednom stranicom koja sadrži postignute rezultate za tu godinu, kao i oblasti u kojima je potrebno unaprjeđenje. Tabela sa rekapitulacijom prikazuje se u izvještaju i sadrži postavljene ciljeve i stvarne rezultate u toj godini. Primjeri pokazatelja učinka obuhvataju stopu realizacije preporuka i broj saslušanja i brifinga pred parlamentom. Druge informacije iz ovog izvještaja uključuju rezultate anketa o zadovoljstvu relevantnih učesnika (parlamentarci, državni organi i preduzeća), finansijski učinak koji ukazuje na troškove poslovanja, plate i naknade i revidirane finansijske izvještaje.
- Neke VRI imaju Odbor za reviziju i rizik.

- Jedna VRI postavlja ciljeve učinka na osnovu rezultata eksterne procjene uzorka izvještaja. Izvještavanje te VRI parlamentu o prigovorima i rezultatima revizija učinka predmet je procjene poznatih akademskih stručnjaka. Eksterni stručnjaci za komunikacije procjenjuju kvalitet prezentiranja u izvještajima. VRI o svojim ciljevima izvještava u svom godišnjem izvještaju.

#### **Princip 7:**

#### **VRI javno izvještava o rezultatima svojih revizija i zaključcima u pogledu ukupnih aktivnosti javnog sektora.**

- VRI stavlja na uvid javnosti svoje zaključke i preporuke koje su rezultat revizija, osim ukoliko se smatraju povjerljivim u skladu posebnim zakonima i propisima.
- VRI izvještava o mjerama preduzetim u pogledu realizacije njenih preporuka.
- VRI koje djeluju kao sudovi izvještavaju o sankcijama i kaznama koje se izriču računovodstvenim službenicima ili rukovodiocima.
- VRI također javno izvještava o ukupnim revizionim rezultatima, npr. o izvršenju ukupnog državnog budžeta, finansijskom stanju i poslovima i ukupnim napretkom u oblasti finansijskog upravljanja i, ukoliko je to dio njihovog mandata, o profesionalnom kapacitetu.
- VRI održava dobre odnose sa relevantnim parlamentarnim komisijama kako bi unaprijedili razumijevanje izvještaja o reviziji i zaključaka, i preduzimanje odgovarajućih mjera.

#### **Dobre prakse**

- VRI (bilo da se radi o sudskom ili drugim modelima) izvještava o broju potencijalnih krivičnih djela uočenih tokom svojih revizija.
  - Većina analiziranih VRI potvrdila je neophodnost javnog izvještavanja o rezultatima svojih revizija i pristupa drugim publikacijama. Pretraga tih publikacija može se vršiti u skladu sa različitim kriterijima: godina, agencije/institucije, tema, itd.
  - Neke VRI nude skraćene izvještaje. Na internet stranici jedne VRI može se naći servis pod nazivom „obavještenje putem email-a“ koji, nakon prijave, omogućava pristup preko email-a najnovijim publikacijama VRI.
  - U većini država, rukovodilac VRI prezentira nalaze iz izvještaja (svih ili samo odabranih izvještaja) parlamentarnim komisijama i, u nekim državama, kralju ili predsjedniku.
  - U jednoj VRI, rukovodilac VRI svake godine lično učestvuje u raspravi sa grupom eksternih učesnika (zakonodavna vlast, izvršna vlast, lokalni odbornici i gradonačelnici) o njegovim zaključcima i analizi rezultata revizije. Ista VRI također nudi parlamentarnim komisijama za javne finansije smjernice i obuku o finansijskom upravljanju kako bi im omogućila da bolje razumiju izvještaje o reviziji i unaprijedila njihov etički pristup pitanjima u vezi sa subjektima revizije.
  - Nekoliko VRI šalju pisma novim članovima parlamentarnih komisija naglašavajući slučajeve u kojima vlada nije preduzela mjere u skladu sa preporukama iz prethodnih izvještaja o reviziji. Ovo se radi nakon svakog izbornog ciklusa, s obzirom da tada dolaze mnogi novi članovi u parlament.
  - Rukovodilac VRI redovno obavlja i formalne i neformalne sastanke sa predsjedavajućim i članovima parlamentarnih komisija, kao i sa zamjenikom ministra subjekta revizije. Ti sastanci pružaju rukovodiocu VRI mogućnost da objasni ulogu i mandat VRI te da bolje razumije potrebe različitih komisija i pitanja i rizike sa kojima se suočavaju subjekti revizije.
- Jedna VRI dostavila je parlamentarcima uputstvo pod nazivom „Provjera javne potrošnje“, da bi im pomogla u pregledu državnog budžeta. Uputstvo ima za cilj upoznavanje sa procesom i uključuje preporučena pitanja koja parlamentarci mogu postavljati ministarstvima i agencijama.
- Neke VRI imaju zakonsku mogućnost da dostavljaju komentare na nacrt budžeta.
  - Neke VRI daju komentare na veoma velike infrastrukturne projekte.
  - Neke VRI komuniciraju sa institucijama nadležnim za borbu protiv korupcije.

## **Princip 8:**

### **VRI blagovremeno i sveobuhvatno objavljuje informacije o svojim aktivnostima i revizionim rezultatima putem medija, internet stranica i na druge načine.**

- VRI otvoreno komunicira sa medijima ili drugim zainteresovanim stranama o svojim poslovima i revizionim rezultatima, i vidljiva je javnosti.
- VRI podstiče interesovanje javnosti i akademske zajednice za svoje najvažnije zaključke.
- Kratak pregled izvještaja o reviziji i odluka suda dostupne su na jednom od zvaničnih jezika INTOSAI-ja, pored zvaničnog jezika zemlje.
- VRI pokreće i provodi revizije i blagovremeno objavljuje relevantne izvještaje. Transparentnost i odgovornost je veća ukoliko revizioni posao i dostavljene povezane informacije nisu zastarjele.
- Izvještaji VRI su dostupni i razumljivi široj javnosti na različite načine (npr. kratki sažetci, grafikoni, video prezentacije, saopćenja za medije).

#### **Dobre prakse**

- Izvještaji VRI dostupni su na njihovim internet stranicama.
- VRI organizuje konferencije za štampu nakon objavljivanja izvještaja o reviziji sa ciljem objašnjavanja sadržaja tih izvještaja.
- VRI usvaja proaktivan pristup prema civilnom društvu. Neke VRI angažuju stručnjake za komunikacije koji pregleda njihove izvještaje kako bi se osiguralo da su oni napisani jasnim i razumljivim jezikom.
- Jedna VRI nudi portal sa medija centrom novinarima i drugim licima koja traže informacije u vezi sa VRI, kao i saopštenja za medije, izjave, govore i relevantne opće informacije koje su dostupne.
- Jedna VRI nudi slično zaglavlje. Saopštenja, govori, kratki pregledi i članci dostupni su za svaku publikaciju VRI.
- Jedna VRI odredila je glasnogovornika koja stoji na raspolaganju medijima. Pored toga, VRI organizuje redovne sastanke sa ključnim medijskim kućama, da bi im se pružila pomoć u razumijevanju izvještaja o reviziji, kako bi svoje članke objavljivali tačno i u ispravnom kontekstu.
- Rukovodilac jedne VRI drži redovne sastanke sa novinarima na konferenciji za medije nakon objavljivanja izvještaja o reviziji, putem pojedinačnih intervju sa novinarima. Rukovodilac VRI se također sastaje i sa parlamentarcima, kako bi objasnio budžet VRI i raspravljao o njenom izvještaju o planovima i prioritetima, izvještaju o radu i praksama upravljanja.

## **Princip 9:**

### **VRI koristi vanjske i neovisne savjete u cilju unaprjeđenja kvaliteta i kredibiliteta svog rada.**

- VRI poštuje Međunarodne standarde vrhovnih revizionih institucija i teži kontinuiranom učenju kroz korištenje smjernica ili stručnosti eksternih strana.
- VRI može zahtijevati eksternu neovisnu procjenu svog poslovanja i implementacije standarda. U ovu svrhu mogu se koristiti kolegijalni pregledi (peer reviews).
- VRI može koristiti vanjske stručnjake za davanje neovisnih, stručnih savjeta, uključujući tehnička pitanja koja se odnose na revizije.
- VRI javno izvještava o rezultatima kolegijalnog pregleda i neovisne vanjske procjene.
- VRI može imati koristi od zajedničkih ili paralelnih revizija.
- Unaprjeđenjem kvaliteta svog rada, VRI može doprinijeti unaprjeđenju profesionalnog kapaciteta u finansijskom upravljanju.

#### **Dobre prakse**

- Neke VRI su bile predmetom kolegijalnih pregleda, a rezultati su objavljeni na njihovim internet stranicama.

- VRI primaju savjete od nekoliko odbora sastavljenih od vanjskih članova. Ti članovi su stručnjaci sa relevantnim iskustvom, kao što su vodeći predstavnici grupa za zaštitu životne sredine, akademske zajednice, bivših državnih službenika i računovodstvenih firmi iz privatnog sektora.
- VRI koriste stručnu procjenu (za oblasti koje uključuju tehnička pitanja koja se odnose na reviziju) ili povratne informacije sa univerziteta, referentne informacije: informacijski sistemi i aktuarski obračuni.
- Nekoliko VRI učestvuju u zajedničkim revizijama životne sredine.
- Druga VRI podvrgava svoje revizije pravilnosti poslovanja neovisnoj tehničkoj procjeni koju vrši nacionalni neovisni regulatorni odbor revizora, a svoje revizije učinka podvrgava procjenama međunarodnog tima VRI za kolegijalni pregled.
- Nekoliko VRI vrši zajedničke revizije sa VRI iz drugog pravnog sistema, kada postoje zajednički revizionni ciljevi, kriteriji i programi revizije. Revizorske institucije izvještavaju pojedinačno svojim zakonodavnim tijelima. Primjeri tih zajedničkih revizija uključuju pitanja domorodaca, kao što su usluge za djecu u rezervatima i pokazatelji učinka u zdravstvenom sektoru.
- Jedna VRI uspostavila je neovisan panel u cilju pregleda praksi u vezi sa životnom sredinom i održivim razvojem i u cilju davanja preporuka za unaprjeđenje takvih praksi.
- Jedna VRI koristi vanjskog konsultanta za vršenje pregleda „ukupnog upravljanja kvalitetom" ili „klijenata", što obuhvata intervju sa visokim zvaničnicima i ključnim kontaktima u revidiranim ministarstvima i javnim subjektima i drugim relevantnim učesnicima.
- Neke VRI održavaju kontakte sa univerzitetima kako bi unaprijedile kvalitet svog rada.
- Neke VRI održavaju formalne mehanizme putem kojih javnost može dostavljati određene prigovore i sugestije u vezi sa revizijama.

## ZAKONI I AKTA

- [Zakon o reviziji](#)
- [ISSAI okvir](#)
- [Parlament FBiH](#)