

ISSAI 11-INTOSAI smjernice i dobre prakse u svezi sa neovisnošću VRI

12.11.2014 | Zakoni i akta

ISSAI 11-INTOSAI smjernice i dobre prakse u svezi sa neovisnošću VRI

Prema Meksičkoj deklaraciji o neovisnosti, vrhovne revizijske institucije (VRI) trebaju štititi vrijednost svoga rada korišćenjem odgovarajućih mehanizma zaštite i otklanjanjem realnih i prisutnih prepreka po njihovu neovisnost. Ove smjernice trebaju predstavljati izvor dobrih praksi s ciljem razmjena načina za povećanje i promidžbu neovisnosti VRI. One predstavljaju živu tvorevinu koja se redovito održava i ažurira. Utvrdili smo načela, kako je navedeno u Meksičkoj deklaraciji o neovisnosti, i dodali smo primjere dobrih praksi kako bi se pomoglo VRI u postizanju njihove neovisnosti. Sve dodatne dobre prakse koje se naknadno uoče bit će dodavane u ove smjernice. **Načelo 1** Postojanje odgovarajućeg i efektivnog ustavnog/zakonskog/pravnog okruženja i de facto odredaba o primjeni tog okvira. **Smjernice** Potreban je zakonodavni okvir koji detaljno propisuje potreban stupanj neovisnosti VRI.

Dobre prakse Uloga i obveze VRI nisu definirane zakonodavstvom. Ukoliko rukovoditelj VRI ima status ministra, VRI usvaja specifično organizacijsko ponašanje koje će joj osigurati veću neovisnost od izvršne vlasti. VRI se distancira od izvršne vlasti time što ne nazoči svim vladinim sjednicama ili događajima - nazoči samo onda kada je to neophodno kako bi se izvršio posao revizije. **Načelo 2** Neovisnost rukovoditelja i članova VRI (kolegijalnih institucija), uključujući i sigurnost mandata i imunitet od zakona prigodom redovitog obnašanja svojih dužnosti. **Smjernice:** Primjenljivi zakonodavni okvir definira uvjete imenovanja, reimenovanja, upošljavanja, razrješenja i umirovljenja rukovoditelja VRI i članova kolegijalnih institucija, koji: se imenuju, reimenuju ili razrješavaju procesom koji osigurava njihovu neovisnost od izvršne vlasti; su imenovani na dovoljno duge i fiksne mandate što im omogućava da svoje obveze izvršavaju bez straha od osвете; i su imuni od sudbenog gonjenja za bilo koje djelo, prošlo ili sadašnje, koje je rezultat redovitog obnašanja njihovih dužnosti. **Dobre prakse** Zakonodavno tijelo imenuje, reimenuje ili razrješava rukovoditelja VRI. Predsjednik Republike imenuje članove Užeg povjerenstva – u sastavu povjerenstva za izbor (predsjedatelj i dva člana) - uz suglasnost Povjerenstva za imenovanja. Ovi članovi mogu biti razriješeni samo u slučaju njihovog opoziva u Skupštini (specifično za Republiku Filipini). Guverner Vijeća imenuje glavnog revizora na temelju preporuke (ne odobrenja) Predstavničkog doma. VRI ovu preporuku smatra "praktičnim odobrenjem", uslijed nepolitičke uloge glavnog guvernera i konvencija za prihvatanje savjeta. Predsjednik države imenuje, reimenuje ili razrješava rukovoditelja VRI uz odobrenje zakonodavne vlasti. Predsjednik Republike imenuje glavnog revizora, dok se ne ispune uvjeti za umirovljenje. Glavni revizor se ne umirovljuje niti se razrješava sa funkcije, osim ukoliko postoje osnove - slične onima koje se primjenjuju na sudije vrhovnih sudova, uključujući fizičke i mentalne smetnje za obnašanje dužnosti ili neprimjereno ponašanje. Predsjednik imenuje rukovoditelja VRI na preporuku Kongresa i dvotrećinskom većinom glasova. Također, dvotrećinska većina glasova u Skupštini je potrebna i kako bi se rukovoditelj VRI razriješio sa funkcije, uz odgovarajući razlog. Vlada imenuje glavnog revizora, a ne zakonodavna vlast ili predsjednik države. Kako bi se postigao što veći stupanj neovisnosti pri ovom imenovanju i eliminirao stvarni ili potencijalni uticaj izvršne vlasti, osniva se savjetodavno povjerenstvo. To povjerenstvo sačinjavaju visoki članovi Vlade i članovi iz povezanih eksternih organizacija (naprimjer, državna revizorska fondacija, iskusni stručnjaci iz oblasti računovodstva i revizije i stručna udruženja). Savjetodavno povjerenstvo vrši inicijalnu provjeru

kandidata i daje preporuku ministru u Vladi, koji zatim daje preporuku premijeru. Predsjednik države, koji nije istovremeno i šef Vlade i koji je izabran većinom glasova građana, imenuje šefa Revizorskog suda.

Članovi kolegijalne VRI (Revizorski sud) biraju se na temelju javnog poziva, sa neovisnim povjerenstvom za izbor. Uvjeti za kandidate i kriteriji za odabir utvrđeni su zakonom. Ustavom nije riješeno pitanje zakonskog imuniteta glavnog revizora tijekom redovitog obnašanja njegovih dužnosti. VRI nastoji spriječiti sudbene procese kroz proces usaglašavanja koji uključuje:

- izjavu o odgovornosti rukovodstva;
- kontinuiranu raspravu o nalazima tijekom revizije kako bi se sporna pitanja odmah pojasnila, ukoliko je to moguće;
- izlazni sastanak na kojem se raspravlja o nalazima koji nisu riješeni tijekom revizije;
- pismo rukovodstvu (subjektu revizije se daje rok od tri tjedna za čitanje i dostavljanje komentara), koje se razmatra nakon pisanja izvješća;

za revizije učinka (vrijednosti za novac), nacrt izvješća koji se šalje klijentu na komentare, koji se razmatraju nakon finaliziranja izvješća i koji se navode u sklopu izvješća;

za financijske revizije, primjerak nacrt izvješća koji se prigodom posjete predstavlja rukovodstvu, tako da rukovodstvo i dalje ima mogućnost da iznese dokaze na temelju kojih bi se sporna pitanja mogla izuzeti iz izvješća.

Predsjednik Suda (kolegijalna VRI):

imenuje se uredbom predsjednika Republike, po dobivanju prijedloga predsjedatelja Vijeća ministara, koji je čuo mišljenje predsjedništva Vijeća suda (VRI);

mora biti izabran iz redova članova Suda koji je vršio funkciju predsjedatelja komore u Sudu, na period od najmanje pet godina, ili koji je vršio slične funkcije u republičkim ustavnim tijelima ili institucijama Evropske unije; i

kada bude imenovan, vrši funkcije do ispunjenja uvjeta za umirovljenje i ne može biti razriješen sa funkcije.

- Rukovoditelj VRI se imenuje na period od sedam godina, pošto predsjedatelj Parlamenta podnese prijedlog, obavi se tajno glasanje i pošto kandidat dobije većinu glasova u Parlamentu;

Načelo 3 Dovoljno širok mandat i puno diskrecijsko pravo u obnašanju funkcija VRI

Smjernice VRI bi trebala imati nadležnost da vrši reviziju: korišćenja javnih novčanih sredstava, resursa ili imovine od strane primatelja ili korisnika tih sredstava, bez obzira na njegovu pravnu narav; naplate prihoda koja se duguju državi ili javnim tijelima; zakonitosti i pravilnosti financijskih izvješća državnih ili javnih subjekata i tijela; kvaliteta financijskog upravljanja i izvješćivanja; i ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti poslovanja državnih ili javnih subjekata. Osim u slučajevima kada se to posebno zahtijeva zakonom, VRI ne vrši reviziju politika držanih ili javnih subjekata, već se ograničava na reviziju primjene tih politika. Dok poštivaju zakone koje donosi zakonodavna vlast, a koji se primjenjuju na njih, VRI su slobodne od usmjeravanja ili miješanja zakonodavne ili izvršne vlasti u: odabir predmeta revizije; planiranje, programiranje, vršenje, izvješćivanje i naknadno praćenje (follow-up) njihovih revizija; organiziranje i rukovođenje njihovom poslovanjem; i sprovođenje odluka u slučajevima kada primjena sankcija čini dio njihovog mandata. VRI ne trebaju biti uključene ili se smatrati uključenim na bilo koji način, u rukovođenje organizacijama čiju reviziju vrše. Osoblje VRI ne smije da izgradi suviše blizak odnos sa subjektima revizije, kako bi ostali objektivni i smatrali se objektivnim. VRI bi trebala imati puno diskrecijsko pravo prigodom vršenja svojih odgovornosti, trebala bi sarađivati sa državnim ili javnim subjektima koji teže unaprijeđenju korišćenja i upravljanja javnim sredstvima. VRI treba primjenjivati odgovarajuće standarde rada i revizije, kao i etički kodeks, zasnovane na zvaničnim dokumentima Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI), Međunarodne federacije računovođa (IFAC) ili drugih priznatih tijela u čijoj je nadležnosti

uspostavljanje standarda. VRI bi trebala podnositi godišnje izvješće o radu zakonodavnoj vlasti i drugim državnim organima - sukladno zahtjevima ustava, propisa ili zakona – koji bi trebali biti dostupni javnosti.

Dobre prakse Osiguravanje obuke uposlenima štiti neovisnost organizacije time što se značaj neovisnosti ugrađuje u kulturu organizacije. VRI vrše obuku svojih uposlenih i naglašavaju značaj potrebnog standarda kvaliteta i rada. Značajni naponi su neophodni kako bi se osiguralo da se posao vrši samostalno, objektivno i nepristrasno. Za jednu VRI, pojmovi „rasipništvo“ i „ekstravagancija“ odnose se na ekonomičnost i efikasnost u revizijama učinka (vrijednosti za novac), ali ne i na efektivnost. Efektivnost se postiže određivanjem odgovarajućih revizijskih kriterija ili standarda za poslovanje. Kako se pri utvrđivanju kriterija konzultiraju i subjekti revizije, njihovo odobrenje kriterija se smatra neizravnom potvrdom da je efektivnost programa bila podvrgnuta provjeri. Od osoblja VRI se ponekad traži (od strane zakonodavnog tijela) da blisko sarađuje sa izvršnom vlašću (naprimjer, sa povjerenstvima za sprovođenje tendera) kako bi se osigurala usklađenost sa procedurama. Ovakav zahtjev se može činiti da dovodi do sukoba interesa. Međutim, VRI može zadržati svoju neovisnost time što će revizori imati ulogu samo promatrača, ali ne i sudjelovati u procesu donošenja odluka.

Načelo 4 Neograničeni pristup informacijama **Smjernice** VRI bi trebala imati odgovarajuće ovlasti za dobivanje pravovremenog, neograničenog, izravnog i slobodnog pristupa svim neophodnim dokumentima i informacijama, u cilju ispravnog vršenja zakonom propisanih odgovornosti.

Dobre prakse VRI dobiva primjerke svih odluka Vlade, što joj pomaže pri odabiru revizija i razumijevanju finansijskih poslova Vlade. Tijekom revizije važnih javnih tijela i poduzeća, član suda (koji je imenovan od strane Predsjedništva Vijeća suda kao izaslanik) ima pravo nazočiti sastancima skupštine, upravnih odbora, nadzornih odbora i odbora za reviziju javnog tijela. Kao rezultat toga, član suda (koji nema pravo glasa) upoznat je se sa svim poslovima javnog tijela i ima pun pristup informacijama.

Načelo 5 Pravo i obveza izvješćivanja o radu **Smjernice** VRI ne trebaju biti ograničene u smislu izvješćivanja o rezultatima revizijskog rada. Zakon bi ih trebao obvezati da bar jednom godišnje podnose izvješće o rezultatima svog revizijskog rada.

Dobre prakse Glavni revizor je u obvezi da podnese godišnje izvješće izravno šefu države (kralju), koji daje naredbu da se izvješće stavi na razmatranje u Parlamentu. Zakon o reviziji omogućava glavnom revizoru da podnese izvješće o nalazima revizije u svakom trenutku tijekom godine. Nalazi koji zahtijevaju preuzimanje hitnih mjera, kao što je nenamjensko korišćenje javnih sredstava i zlouporaba položaja, izravno se podnose relevantnim tijelima, u cilju neodložnog sprovođenja istrage. Počinitelji takvih djela bi se mogli suočiti sa sankcijama i kaznenim mjerama. VRI nema zakonsku obvezu pojedinačna izvješća o reviziji stavljati na uvid javnosti, osim u slučaju godišnjeg izvješća koje podnosi predsjedniku i Narodnoj skupštini. Međutim, od kolovoza 2003. godine, VRI sva svoja izvješća o reviziji stavlja na uvid javnosti na svojoj internet stranici.

Načelo 6 Sloboda odlučivanja o sadržaju i vremenu izrade izvješća o reviziji, kao i objavljivanja i slanja izvješća o reviziji **Smjernice** VRI imaju slobodu da odluče o sadržaju svojih izvješća o reviziji. VRI imaju slobodu da iznose zapažanja i daju preporuke u izvješćima o reviziji, uzimajući u obzir, gdje je to prikladno, i stavove subjekta revizije. Zakonodavstvo propisuje minimalne zahtjeve u pogledu izvješćivanja VRI i, gdje je to prikladno, posebna pitanja koja trebaju biti predmet formalnog revizorskog mišljenja ili potvrde. VRI imaju slobodu odlučivanja o vremenu izrade svojih izvješća o reviziji, osim tamo gdje su posebni zahtjevi u pogledu izvješćivanja propisani zakonom. VRI mogu uzeti u obzir posebne zahtjeve za pokretanje istrage ili vršenje revizije na prijedlog zakonodavne vlasti kao cjeline, neke od njezinih povjerenstava ili Vlade. VRI imaju slobodu objavljivati i slati svoja izvješća, nakon što se ona i formalno razmotre ili uruče odgovarajućem organu - sukladno zakonu.

Dobre prakse Čak i u slučaju da Zakon o reviziji jasno ne propisuje obvezu da se mišljenja koja se dostavljaju Komori deputata (niži dom) mogu staviti na uvid javnosti u izvješću VRI, Odbor za proračun u okviru Komore deputata može mišljenja načiniti obveznim dijelom vladinih izvješća koja moraju biti predmetom javne rasprave.

Načelo 7 Postojanje efektivnih mehanizama za praćenje realizacije preporuka VRI **Smjernice** VRI podnose svoja izvješća zakonodavnoj vlasti, nekoj od njezinih

povjerenstava ili upravnom odboru subjekta revizije, radi pregleda i praćenja realizacije određenih preporuka za poduzimanje korektivnih mjera. VRI imaju sopstveni interni sistem za praćenje realizacije preporuka kako bi osigurale da subjekti revizije ispravno uzimaju u obzir njihova zapažanja i preporuke, kao i zapažanja i preporuke dane od strane zakonodavne vlasti, neke od njezinih povjerenstava, ili upravnog odbora subjekta revizije. VRI podnose izvješća o realizaciji preporuka zakonodavnoj vlasti, nekoj od njezinih povjerenstava ili upravnom odboru subjekta revizije, na razmatranje i s ciljem poduzimanja mjera, čak i kada VRI imaju zakonsku ovlast za praćenje realizacije preporuka i sankcioniranje. **Dobre prakse Nema praćenja realizacije preporuka.** Trenutno, rukovoditelji odjeljenja su primarno odgovorni za rješavanje pitanja na koja je ukazala VRI. Rukovoditelj Odjeljenja za financije zahtijeva da: ministri nastave da pregledaju mjere koje poduzimaju agencije u njihovom resoru kako bi odgovorile na preporuke VRI, i da se informacije redovito dostavljaju VRI-u i Povjerenstvu za javne financije. **Nema zakonskih ovlasti za praćenje realizacije preporuka ili nametanje sankcija.** Jedna VRI je iznijela sljedeće stavove o tom pitanju. Revizije s ciljem naknadnog praćenja realizacije preporuka (follow-up) mogu se inicirati na temelju diskrecijskog prava glavnog revizora, ponekad i na zahtjev stalnog parlamentarnog povjerenstva. U odsustvu formalnog mehanizma na naknadno praćenje preporuka ili u odsustvu povjerenstva za javne financije, stalna parlamentarna povjerenstva mogu razmatrati izvješća na pojedinačnoj razini. Održavanje snažne veze sa stalnim parlamentarnim povjerenstvima omogućava da VRI ukratko upozna povjerenstva sa izvješćima. Kako su ovi kratki sastanci često javni, VRI ima mogućnost privući pozornost javnosti na dane preporuke. Postoji neformalni mehanizam za privlačenje pozornosti izvršne vlasti na izvješća VRI, koji uključuje redovite sastanke između glavnog revizora i rukovoditelja tri organa centralne vlasti (Kabinet premijera, Ministarstvo financija i Povjerenstvo za unaprjeđenje usluga koje pružaju subjekti javnog sektora). Jedna država je napomenula da glavni revizor raspravlja o preporukama VRI sa nadležnim ministrom i poduzima odgovarajuće mjere ukoliko ministarstvo nerado usvaja preporuke. U nekim slučajevima, rješavanje pitanja se nastavlja u sljedećoj revizorskoj godini i strožije mjere se preporučaju. U jednoj VRI, iako se naknadne provjere realizacije preporuka ne zahtijevaju, sukladno zakonu o reviziji, postoje mehanizmi za osiguravanje da ministarstva i agencije usvajaju preporuke. Kontrolni djelatnici su u obvezi da uspostave povjerenstvo za financijsko upravljanje i račune, kojom predsjedavaju kontrolni djelatnici, i koja za zadaću ima pratiti realizaciju revizijskih preporuka i osigura poduzimanje neophodnih korektivnih mjera u ministarstvima i agencijama. U izvješćima o reviziji o praćenju realizacije preporuka, VRI izvješćuje o statusu pitanja na koja je ukazano u prethodnoj reviziji. Pored toga, Kabinet premijera uspostavlja povjerenstvo za integritet rukovodstva, organ na visokoj razini, za raspravljanje o revizijskim pitanjima na koje je ukazao Kabinet glavnog revizora. Ključni element naknadnih revizijskih postupaka jeste održavanje sastanka posle izvršene revizije - sa agencijama koje su bile subjekti revizije, Ministarstvom za planiranje i proračun i Ministarstvom za državnu upravu i unutarnje poslove - kako bi se raspravljalo o realnim načinima za postupanje po revizijskim preporukama i izradu proračuna i kadrovskih rešenja. VRI se također priprema da uključi odgovore državnih agencija na preporuke na svojoj internet stranici, i da redovito ažurira tu stranicu. VRI nema nadležnost osigurati da subjekti uklanjaju nedostatke i postupaju na temelju preporuka, a Povjerenstvo za javne financije nije aktivna. VRI razmatra prijedlog da se uspostavi malo povjerenstvo stalnih tajnika u Kabinetu premijera i da se održavaju sastanci između Ministarstva financija i direktora revizije sa subjektom revizije s ciljem uklanjanja nedostataka uočenih u izvješćima o reviziji. Sud podnosi godišnja izvješća Parlamentu i može podnositi i posebna izvješća. O izvješću Suda se raspravlja na sjednici podpovjerenstva za proračun, tijekom koje se visokim zvaničnicima ministarstva postavljaju pitanja. Povjerenstvo za proračun prihvata preporuke uključene u izvješće Suda i zahtijeva od ministarstava da sprovedu preporuke u zadanim vremenskim okvirima i da o tome izvijeste Sud ili Povjerenstvo. **Načelo 8** Financijska i upravljačka/administrativna samostalnost i dostupnost odgovarajućih ljudskih, materijalnih i novčanih resursa **Smjernice** VRI bi trebale imati na raspolaganju

neophodne i razumne ljudske, materijalne i novčane resurse - izvršna vlast ne treba kontrolirati ili usmjeravati pristup tim resursima. VRI upravljaju sopstvenim proračunom i na odgovarajući način vrše raspodjelu sredstva iz tog proračuna. Zakonodavna vlast ili neka od njezinih povjerenstava odgovorna je za osiguravanje odgovarajućih resursa neophodnih za izvršenje zadaća VRI. VRI imaju pravo žaliti se zakonodavnoj vlasti ukoliko su resursi koji su joj osigurani nedovoljni za izvršavanje njezinog mandata. **Dobre prakse Nema formalnih mehanizama za upućivanje žalbe Parlamentu ukoliko su osigurani resursi nedovoljni.** Pored redovitog proračunskog procesa, izvješće o tome se može podnijeti zakonodavnom organu u Parlamentu. **Proces utvrđivanja proračuna nije u dovoljnoj mjeri neovisan i nepristrasan.** Proračun VRI je trenutno predmet pregovora sa predstavnicima Vlade, koji su ujedno i predmet revizije. Proces mora omogućiti: objektivno određivanje odgovarajućeg financiranja VRI, bez ikakvog stvarnog ili potencijalnog uticaja; i efektivnu provjeru razine financiranja VRI i njezinog rada s ciljem osiguravanja odgovornosti. Kako bi se dostigao željenu razinu neovisnosti, predsjednik zakonodavne vlasti u Parlamentu imenuje vijeće poslanika sa zadatkom da vrše pregled godišnjih zahtjeva VRI za financiranjem. Vijeće zaprima zahtjev za financiranje od VRI i analizu tog zahtjeva koju vrši Vlada. Vijeće može zatražiti dodatne informacije od VRI, Vlade i vanjskih stručnjaka prije upućivanja svoje preporuke Ministarstvu financija. **VRI sada vrši isplatu plaća i naknada izravno revizorima na terenu.** Agencije ne mogu insistirati da revizori koji ih revidiraju budu rezidentni - smješteni u njihovim prostorijama (čime oni zapravo postaju interni revizori). VRI je napustila praksu angažiranja rezidentnih timova za reviziju i prešla na praksu u kojoj revizije vrše revizori unutar VRI. **VRI ima diskrecijska prava u svezi sa raspodjelom proračuna.** VRI-u se dodjeljuje jednokratni iznos sredstava iz državnog proračuna (jedna stavka). Rukovoditelj VRI utvrđuje kako se sredstva raspoređuju na različite kategorije rashoda. VRI ima diskrecijsko pravo da vrši raspodjelu sredstava, ali postoji zabrinutost oko toga da li je Parlament odobrio dovoljno sredstava. Ukoliko sredstva ne pokrivaju stvarne potrebe, zahtjevi se podnose Ministarstvu financija, zatim premijeru, a nakon toga, ukoliko nema pozitivnih odgovora, Povjerenstvu za javne financije. Jedna VRI podliježe sljedećoj proračunskoj proceduri: VRI podnosi svoje godišnje proračunske zahtjeve Ministarstvu financija. Ministarstvo financija prosljeđuje zahtjev Vijeću ministara bez ikakvih promjena. Vijeće ministara definira proračunske zahtjeve sa predstavnicima Vlade (koji su subjekti revizije VRI). Iako je Vijeće ovlašćeno da vrši izmjene proračunskog zahtjeva VRI, glavni revizor, u svojstvu savjetnika, nazoči sjednici Vijeća. Vijeće ministara odobrava proračunski zahtjev, dok parlamentarno Povjerenstvo za javne rashode i reviziju razmatra taj zahtjev i mišljenja Povjerenstva. Ukoliko Parlament usvoji mišljenje Povjerenstva, neovisnost VRI je osigurana.

ZAKONI I AKTA

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