

ISSAI 21-Načela transparentnosti i odgovornosti NAČELA I DOBRE PRAKSE

12.11.2014 | Zakoni i akta

ISSAI 21-Načela transparentnosti i odgovornosti NAČELA I DOBRE PRAKSE

Uvod Svrha i ciljevi Standard ISSAI 20 unapređuje načela 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 korišćenje, načela iz ISSAI 20 su navedena 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.

Načela **Načelo 1: VRI vrši svoje dužnosti sukladno zakonskom okviru koji osigurava odgovornost i transparentnost.**

- VRI treba imati zakone i propise koji pružaju smjernice na temelju kojih se od VRI može zahtijevati odgovornost.
- Takvi zakoni i propisi generalno obuhvaćaju (1) revizijske ovlasti, nadležnosti i odgovornosti, (2) uvjeteza imenovanje i razrješenje rukovoditelja VRI i članova kolegijalnih institucija, (3) zahtjeve VRI u pogledu poslovnog i financijskog upravljanja, (4) blagovremeno objavljivanje izvješća o reviziji, (5) nadzor nad poslovima koje vrši VRI i (6) balans između javnog pristupa informacijama i povjerljivosti revizijskih 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 kojem VRI funkcioniра i, u nekim slučajevima, sadrži izravne linkove na relevantne dokumente.
- U nekim VRI, načela 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 temelja po kojima se informacije mogu izuzeti.
- Neke VRI se oslanjaju na MMF-ov "Kodeks dobrih praksi o transparentnosti u monetarnim i financijskim politikama", koji je usvojen 1999. godine.

Načelo 2: Mandat, odgovornosti, misija i strategija VRI dostupni su javnosti. VRI stavlja na uvid javnosti svoj mandat, misiju, organizaciju, strategiju i odnose sa različitim sudionicima, uključujući zakonodavna tijela i izvršnu vlast.

- Uvjeti imenovanja, ponovnog imenovanja, umirovljenja i razrješenja rukovoditelja VRI i članova kolegijalnih institucija su javni.
- VRI se podstiče da stavlja na uvid temeljne 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 diskrecijsko pravo da odlučuju o revizijama koje će poduzeti (npr. kada su druga tijela zadužena za vršenje revizije, na primjer, vanproračunskih sredstava i sektora sigurnosti).
- Jedna VRI ima niz "činjeničnih pregleda", kako bi pomogla parlamentarcima i drugim zainteresiranim stranama da razumiju njezin 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 drugim jezicima, pored svojih zvaničnih jezika.

Načelo 3: VRI usvaja revizijske standarde, procese i metode koji su objektivni i transparentni.

- VRI usvaja standarde i metodologije koje su sukladne temeljnim načelima revizije INTOSAI-ja, danim u okviru Međunarodnih standarda vrhovnih revizijskih institucija.
- VRI komunicira o kojim se standardima i metodologiji radi i na koji način se ona istih pridržava.
- VRI komunicira obim revizijskih aktivnosti koje poduzima sukladno svom mandatu i na temelju procjene rizika i procesa planiranja.
- VRI komunicira subjektu revizije kriterije na temelju kojih će formirati svoja mišljenja.
- VRI informira subjekt revizije o svojim revizijskim ciljevima, metodologijom i nalazima.
- Subjektu revizije treba omogućiti dostavljanje komentara na revizijske nalaze, kao i raspravljanje i dostavljanje odgovora na preporuke revizije.
- VRI imaju efektivne mehanizme za naknadno praćenje (follow-up) i izvješćivanje 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, načelo 7).
- Procedure za naknadno praćenje realizacije preporuka omogućava subjektu revizije da dostavi informacije o poduzetim korektivnim mjerama ili zašto korektivne mjere nisu poduzete.
- VRI bi trebala implementirati odgovarajući sustav za osiguranje kvalitete svojih revizijskih aktivnosti i izvješćivanja, kao i da taj sustav podvrgne periodičnoj neovisnoj procjeni.

Dobre prakse

- Sve VRI koje su bile predmetom ove analize primjenjuju ovo načelo. Ipak, pored ISSAI, neke VRI su objavile i priručnike, funkcionalne direktive, instrumente i napatke.
- U svezi sa preciznim praćenjem realizacije preporuka koje su dale VRI, mogu se dati tri primjera:
 - jedna VRI je u okviru svog periodičnog izvješćivanja parlamenta uvela „izvješće o statusu“, koje daje procjenu onoga što je vlada uradila da bi sprovele preporuke iz prethodno objavljenih izvješća o reviziji učinka;
 - druga VRI drugi dio svog godišnjeg javnog izvješća posvećuje „naknadnom praćenju realizacije mjera u svezi sa zapažanjima VRI“ i objavljuje pokazatelje učinka kojima se mjeri broj realiziranih preporuka;
 - treća VRI, u svom godišnjem izvješću o državnim računima koji se dostavlja parlamentu, navodi najvažnije preporuke dane u svim izvješćima o reviziji izdanim te godine.
- Neke VRI:
 - objavljuju svoju revizijsku metodologiju na svojoj internet stranici. To obuhvaća priručnike za reviziju učinka i financijsku reviziju, kao i funkcionalne napatke i instrumente za reviziju.
 - objavljuju na svojoj internet stranici listu planiranih revizija učinka.
 - uključuju u svojim objavljenim izvješćima 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 funkcionira 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 izvješćima ili u tiskanom obliku.

- Jedna VRI je izvršila sustavno 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“.

Načelo 4: VRI primjenjuje visoke standarde integriteta i etike za uposlene na svim razinama.

- VRI ima etička pravila ili kodekse, politike i prakse koje su usklađene sa ISSAI 30, Etički kodeks, danim u okviru Međunarodnih standarda vrhovnih revizijskih 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 obveze revizora, sudija (u sudbenom modelu), državnih djelatnika i drugih lica dostupni su javnosti.

Dobre prakse

- VRI usvaja set vrijednosti i etički kodeks, kao i profesionalno ponašanje koje usmjerava njezin rad.
- VRI je posvećena načelima ekonomičnosti, transparentnosti i najvišim etičkim standardima u financijskom upravljanju. Jedna VRI objavljuje na svojoj internet stranici putne troškove i troškove reprezentacije rukovoditelja 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 obvezu da izuzmu svoje članove iz aktivnosti u kojima imaju lične veze.
- Jedna VRI je u svom izvješću o reviziji objavila situaciju u kojoj je postojao sukob interesa i korake koje je VRI poduzela kako bi osigurala da viši revizor bude isključen i da nema pristup dokumentima ili aktivnostima povezanim sa revizijom.
- U nekim slučajevima, etičke obveze uključuju davanje zakletve od strane sudije i registriranje izjava o nasljedstvu.

Načelo 5: VRI osigurava pridržavanje ovih načela odgovornosti i transparentnosti i prigodom angažiranja usluga eksternih strana.

- VRI osigurava da ugovori za angažiranje eksternih strana ne ugrožavaju navedena načela odgovornosti i transparentnosti.
- Angažiranje eksternih strana, bilo da se radi o privatnim ili javnim subjektima, za vršenje stručnih usluga i revizijskih aktivnosti spada u odgovornost VRI i na njih se primjenjuju etička načela (posebno sukob interesa) i politike za osiguravanje integriteta i neovisnosti.

Dobre prakse

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

Načelo 6: VRI upravlja svojim poslovima ekonomično, efikasno, efektivno i sukladno zakonima i propisima, i javno o tome izvješćuje.

- VRI primjenjuje dobre prakse upravljanja, uključujući odgovarajuće interne kontrole nad svojim financijskim upravljanjem i poslovima. To može uključivati internu reviziju i druge mjere propisane INTOSAI GOV 9100.
- Financijska izvješća VRI dostupna su javnosti i podliježu neovisnoj vanjskoj reviziji ili parlamentarnom pregledu.
- VRI procjenjuje i izvješćuje o svojim poslovima i učinku rada u svim oblastima, kao što je financijska revizija, revizija usklađenosti, sudbeni poslovi (VRI osnovane kao sudovi), revizija učinka, ocjena programa i zaključci u svezi 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 proračunu i izvješćuje o porijeklu svojih finansijskih sredstava (parlamentarna aproprijacija, opći proračun, ministarstvo financija, agencije, naknade) i kako se ta sredstva koriste.
- VRI procjenjuje i izvješćuje o efikasnosti i efektivnosti korišćenja svojih sredstava.
- VRI može da koristi i revizijske odbore koje čine većina neovisnih članova, za pregled i dostavljanje informacija za njihove procese finansijskog upravljanja i izvješćivanja.
- VRI mogu da koriste pokazatelje učinka za procjenu vrijednosti revizijskog rada za parlament, građane i druge sudionike.
- 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 svoja javna izvješća posvetile ovoj temi.
- Neki od pokazatelji učinka obuhvaćaju:
 - broj izvješća o učinku rada (aktivnostima),
 - stopu izvršenja revizijskog plana VRI,
 - stopu realizacije preporuka,
 - finansijske/nefinansijske koristi od realiziranih preporuka VRI,
 - broj iskaza/prezentacija pred parlamentom/kongresom,
 - pravovremenost izrade izvješća o reviziji.
- Nekoliko VRI koristi eksterne informacije, kao što je konzultiranje informacija dostupnih na internetu, ankete o zadovoljstvu sudionika u procesu, medijska pokrivenost.
- Nekoliko VRI:
 - imaju obvezni program obuke kako bi osigurale da uposleni imaju odgovarajuće vještine i znanja za vršenje svojih revizijskih zadataka,
 - imaju formalne procedure obuke zaključene sa stručnim institucijama,
 - objavljuju godišnje izvješće o radu koji obuhvaća 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 izvješću i sadrži postavljene ciljeve i stvarne rezultate u toj godini. Primjeri pokazatelja učinka obuhvaćaju stopu realizacije preporuka i broj saslušanja i brifinga pred parlamentom. Druge informacije iz ovog izvješća uključuju rezultate anketa o zadovoljstvu relevantnih sudionika (parlamentarci, državni organi i poduzeća), finansijski učinak koji ukazuje na troškove poslovanja, plate i naknade i revidirane finansijska izvješća.
 - Neke VRI imaju Odbor za reviziju i rizik.
 - Jedna VRI postavlja ciljeve učinka na temelju rezultata eksterne procjene uzorka izvješća. Izvješćivanje te VRI parlamentu o prigovorima i rezultatima revizija učinka predmet je procjene poznatih akademskih stručnjaka. Eksterni stručnjaci za komunikacije procjenjuju kvalitetu prezentiranja u izvješćima. VRI o svojim ciljevima izvješćuje u svom godišnjem izvješću.

Načelo 7: VRI javno izvješćuje 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 izvješćuje o mjerama poduzetim u pogledu realizacije njezinih preporuka.

- VRI koje djeluju kao sudovi izvješćuju o sankcijama i kaznama koje se izriču računovodstvenim djelatnicima ili rukovoditeljima.
- VRI također javno izvješćuje o ukupnim revizijskim rezultatima, npr. o izvršenju ukupnog državnog proračuna, financijskom stanju i poslovima i ukupnim napretkom u oblasti financijskog upravljanja i, ukoliko je to dio njihovog mandata, o profesionalnom kapacitetu.
- VRI održava dobre odnose sa relevantnim parlamentarnim povjerenstvima kako bi unaprijedili razumijevanje izvješća o reviziji i zaključaka, i poduzimanje odgovarajućih mjera.

Dobre prakse

- VRI (bilo da se radi o sudbenom ili drugim modelima) izvješćuje o broju potencijalnih krivičnih djela uočenih tijekom svojih revizija.
- Većina analiziranih VRI potvrdila je neophodnost javnog izvješćivanja o rezultatima svojih revizija i pristupa drugim publikacijama. Pretraga tih publikacija može se vršiti sukladno različitim kriterijima: godina, agencije/institucije, tema, itd.
- Neke VRI nude skraćena izvješća. Na internet stranici jedne VRI može se naći servis pod nazivom „obavijest putem email-a” koji, nakon prijave, omogućava pristup preko email-a najnovijim publikacijama VRI.
- U većini država, rukovoditelj VRI prezentira nalaze iz izvješća (svih ili samo odabranih izvješća) parlamentarnim povjerenstvima i, u nekim državama, kralju ili predsjedniku.
- U jednoj VRI, rukovoditelj VRI svake godine lično učestvuje u raspravi sa grupom eksternih sudionika (zakonodavna vlast, izvršna vlast, lokalni odbornici i gradonačelnici) o njegovim zaključcima i analizi rezultata revizije. Ista VRI također nudi parlamentarnim povjerenstvima za javne financije smjernice i obuku o financijskom upravljanju kako bi im omogućila da bolje razumiju izvješća o reviziji i unaprijedila njihov etički pristup pitanjima u svezi sa subjektima revizije.
- Nekoliko VRI šalju pisma novim članovima parlamentarnih povjerenstava naglašavajući slučajeve u kojima vlada nije poduzela mjere sukladno preporukama iz prethodnih izvješća o reviziji. Ovo se radi nakon svakog izbornog ciklusa, s obzirom da tada dolaze mnogi novi članovi u parlament.
- Rukovoditelj VRI redovito obavlja i formalne i neformalne sastanke sa predsjedavajućim i članovima parlamentarnih povjerenstava, kao i sa zamjenikom ministra subjekta revizije. Ti sastanci pružaju rukovoditelju VRI mogućnost da objasni ulogu i mandat VRI te da bolje razumije potrebe različitih povjerenstava i pitanja i rizike sa kojima se suočavaju subjekti revizije.

Jedna VRI dostavila je parlamentarcima naputak pod nazivom „Provjera javne potrošnje”, da bi im pomogla u pregledu državnog proračuna. Naputak 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 proračuna.
- Neke VRI daju komentare na veoma velike infrastrukturne projekte.
- Neke VRI komuniciraju sa institucijama nadležnim za borbu protiv korupcije.

Načelo 8: VRI blagovremeno i sveobuhvatno objavljuje informacije o svojim aktivnostima i revizijskim rezultatima putem medija, internet stranica i na druge načine.

- VRI otvoreno komunicira sa medijima ili drugim zainteresiranim stranama o svojim poslovima i revizijskim rezultatima, i vidljiva je javnosti.
- VRI podstiče interesiranje javnosti i akademske zajednice za svoje najvažnije zaključke.
- Kratak pregled izvješća 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 relevantna izvješća. Transparentnost i odgovornost je veća ukoliko revizijski posao i dostavljene povezane informacije nisu zastarjele.

- Izvješća VRI su dostupna i razumljiva široj javnosti na različite načine (npr. kratki sažetci, grafikoni, video prezentacije, saopćenja za medije).

Dobre prakse

- Izvješća VRI dostupna su na njihovim internet stranicama.
- VRI organizuje konferencije za tisak nakon objavljivanja izvješća o reviziji sa ciljem objašnjavanja sadržaja tih izvješća.
- VRI usvaja proaktivan pristup prema civilnom društvu. Neke VRI angažuju stručnjake za komunikacije koji pregleda njihova izvješća 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 svezi sa VRI, kao i saopćenja za medije, izjave, govore i relevantne opće informacije koje su dostupne.
- Jedna VRI nudi slično zaglavlje. Saopćenja, 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 redovite sastanke sa ključnim medijskim kućama, da bi im se pružila pomoć u razumijevanju izvješća o reviziji, kako bi svoje članke objavljivali tačno i u ispravnom kontekstu.
- Rukovoditelj jedne VRI drži redovite sastanke sa novinarima na konferenciji za medije nakon objavljivanja izvješća o reviziji, putem pojedinačnih intervju sa novinarima. Rukovoditelj VRI se također sastaje i sa parlamentarcima, kako bi objasnio proračun VRI i raspravljao o njezinom izvješću o planovima i prioritetima, izvješću o radu i praksama upravljanja.

Načelo 9: VRI koristi vanjske i neovisne savjete u cilju unaprjeđenja kvalitete i kredibiliteta svog rada.

- VRI poštuju Međunarodne standarde vrhovnih revizijskih institucija i teži kontinuiranom učenju kroz korišćenje 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 izveštaju o rezultatima kolegijalnog pregleda i neovisne vanjske procjene.
- VRI može imati koristi od zajedničkih ili paralelnih revizija.
- Unaprjeđenjem kvalitete svog rada, VRI može doprinijeti unaprjeđenju profesionalnog kapaciteta u financijskom upravljanju.

Dobre prakse

- Neke VRI su bile predmetom kolegijalni 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 djelatnika 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 sveučilišta, referentne informacije: informacijski sustavi i aktuarski obračuni.
- Nekoliko VRI sudjeluju 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 sustava, kada postoje zajednički revizijski ciljevi, kriteriji i programi revizije. Revizorske institucije izveštaju 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 svezi sa životnom sredinom i održivim razvojem i u cilju davanja preporuka za unaprjeđenje takvih praksi.
- Jedna VRI koristi vanjskog konzultanta za vršenje pregleda „ukupnog upravljanja kvalitetom“ ili „klijenata“, što obuhvaća intervjue sa visokim zvaničnicima i ključnim kontaktima u revidiranim ministarstvima i javnim subjektima i drugim relevantnim sudionicima.
- Neke VRI održavaju kontakte sa sveučilištima kako bi unaprijedile kvalitetu svog rada.
- Neke VRI održavaju formalne mehanizme putem kojih javnost može dostavljati određene prigovore i sugestije u svezi sa revizijama.

ZAKONI I AKTA

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