



ЕТИЧКИ КОДЕКС КАНЦЕЛАРИЈЕ ЗА РЕВИЗИЈУ ИНСТИТУЦИЈА БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ



URED ZA REVIZIJU INSTITUCIJA BiH
КАНЦЕЛАРИЈА ЗА РЕВИЗИЈУ ИНСТИТУЦИЈА БИХ
AUDIT OFFICE OF THE INSTITUTIONS OF BOSNIA AND HERZEGOVINA

www.revizija.gov.ba

ЕТИЧКИ КОДЕКС

КАНЦЕЛАРИЈЕ ЗА РЕВИЗИЈУ ИНСТИТУЦИЈА БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

Број: 08-02-2-1048/19

Сарајево, октобар 2019. године

Садржај

УВОД	4
ОПШТЕ ВРИЈЕДНОСТИ У СКЛАДУ СА ISSAI 30.....	6
ЕТИЧКЕ ВРИЈЕДНОСТИ И ПРИНЦИПИ КАНЦЕЛАРИЈЕ	6
<i>ИНТЕГРИТЕТ</i>	<i>6</i>
<i>НЕЗАВИСНОСТ.....</i>	<i>7</i>
<i>ОБЈЕКТИВНОСТ.....</i>	<i>7</i>
<i>КОМПЕТЕНТНОСТ</i>	<i>8</i>
<i>ПРОФЕСИОНАЛНО ПОНАШАЊЕ.....</i>	<i>8</i>
<i>ПОВЈЕРЉИВОСТ</i>	<i>8</i>
МОНИТОРИНГ И КОНТРОЛА ПРИМЈЕНЕ ЕТИЧКОГ КОДЕКСА.....	10
<i>СПРЕЧАВАЊЕ СУКОБА ИНТЕРЕСА</i>	<i>10</i>
<i>РОТАЦИЈА РЕВИЗОРСКОГ ОСОБЉА.....</i>	<i>10</i>
<i>ПОЛИТИКА ПРИМАЊА И УРУЧИВАЊА ПОКЛОНА.....</i>	<i>10</i>
<i>ПРОЦЕДУРЕ ПРИЈАВЉИВАЊА КОРУПЦИЈЕ И НЕЕТИЧКОГ ПОНАШАЊА.....</i>	<i>11</i>
ПРИХВАТАЊЕ ОБАВЕЗА ИЗ ЕТИЧКОГ КОДЕКСА	12

Увод

У складу с чланом 29. став (3) Закона о ревизији институција Босне и Херцеговине (у даљем тексту: Закон о ревизији), Канцеларија за ревизију институција Босне и Херцеговине (у даљем тексту: Канцеларија) дужна је успоставити етички кодекс за запослене, на основу међународно признатих INTOSAI ревизионих стандарда које запослени морају примјењивати.

Конгрес Међународне организације врховних институција за ревизију (INTOSAI) је 2016. године, у Абу Дабију, усвојио ревидирани Међународни стандард врховних институција за ревизију ISSAI 30 – Етички кодекс – чија намјена је да врховним институцијама за ревизију (ВРИ) и њиховим запосленицима обезбиједи скуп вриједности и принципа на којима треба да почива њихово понашање, као и смјернице како наведене вриједности и принципе уградити у свакодневни рад и у конкретне ситуације у којима се ВРИ може наћи. У складу с принципима из наведеног стандарда, ВРИ су дужне усвојити и имплементирати властити етички кодекс, и јавно га објавити.

Канцеларија је, 2016. године, била предметом самопроцјене интегритета примјеном IntoSAINT методологије¹ на основу које је сачињен извјештај с одговарајућим препорукама. Једна од препорука била је проширивање плана интегритета Канцеларије који, заједно с етичким кодексом, треба консолидовати у оквир политике ВРИ, у складу са ISSAI 30. Марта 2019. године, Канцеларија је усвојила нови, проширени План интегритета.

Независност и одговорност институција за ревизију јавног сектора постављају високе етичке стандарде пред руководство и особље ВРИ. С обзиром на то да је етичко понашање кључна компонента у успостављању и одржавању потребног повјерења и угледа, етички кодекс је предуслов за функционисање ВРИ.

Етичким кодексом утврђује се скуп вриједности и принципа којима се у извршавању свакодневних радних обавеза требају руководити руководство и особље Канцеларије. Као такав, он представља оквир за етичко и професионално понашање и не може предвидјети све могуће етичке околности или ситуације у којима се особље може наћи, а које подразумевају одговорност појединца у примјени здраве и професионалне просудбе.

Поред овог Кодекса, особље Канцеларије обавезно је примјењивати и етичке захтјеве садржане у Закону о ревизији, Међународним стандардима врховних институција за ревизију (у даљем тексту ISSAI оквир)², примјенљивим законским и подзаконским актима, као и интерним актима, процедурама и водичима Канцеларије.

Чланови релевантних професионалних ревизорских и рачуноводствених удружења у БиХ обавезни су примјењивати и Кодекс етике за професионалне рачуновође Међународне федерације рачуновођа (IFAC).

Овај етички кодекс се примјењује на руководство и запосленике Канцеларије, без обзира на врсту уговореног радног односа, лица која Канцеларија ангажује на основу уговора о дјелу или уговора о повременим пословима, као и на друга лица која у име Канцеларије обављају услуге (у даљем тексту: особље). У складу са Законом о ревизији, запослени су

¹ Инструмент самопроцјене који је развила ВРИ Холандије и који ВРИ-ји могу користити како би анализирали ризике по интегритет и оцијенили ниво зрелости система управљања интегритетом.

² Етички захтјеви садржани у ISSAI оквиру представљени су у прилогу 1. овог Кодекса.

дужни прочитати Етички кодекс, положити заклетву и својим потписом прихватити обавезе које проистичу из Етичког кодекса, што је и предуслов за запослење.

Одредбе Етичког кодекса примјењују се не само у обављању пословних обавеза, већ и у приватном животу особља, у ситуацијама које могу имати утицаја или угрозити професионални интегритет појединца, као представника Канцеларије, или Канцеларије као организације.

Приликом доношења овог етичког кодекса коришћене су смјернице које је објавила EUROSАI Радна група за ревизију и етику (ТFAЕ), као и међународне праксе и етички кодекси ВРИ чланица ове Радне групе. Поред тога, консултован је и материјал Развојне иницијативе INTOSAI-ја (IDI) под називом Смјернице за примјену ISSAI 30.

Опште вриједности у складу са ISSAI 30

INTOSAI етички кодекс – ISSAI 30 – прописује пет основних етичких вриједности на којима треба да се заснивају одлуке, како на нивоу организације, тако и на нивоу појединца:

1. интегритет – обезбиједити поштено и поуздано поступање које је у јавном интересу;
2. независност и објективност – обезбиједити некомпромитованост професионалне просудбе непристрасности;
3. компетентност – обезбиједити знања и вјештине које одговарају повјереној улози и стандардима;
4. професионално понашање – обезбиједити усклађеност с прописима и кредибилитет ВРИ-ја;
5. повјерљивост и транспарентност – обезбиједити примјену принципа транспарентности и одговорности, уз уважавање законских захтјева повјерљивости.

На основу наведених вриједности и смјерница за њихову примјену садржаних у ISSAI 30, Канцеларија је развила властити скуп етичких вриједности и принципа који се односе на Канцеларију као организацију, као и на њено особље, било да се ради о индивидуалном или дјеловању на нивоу тима појединца.

Етичке вриједности и принципи Канцеларије

Интегритет

Интегритет је основна вриједност Етичког кодекса. Понашање руководства Канцеларије треба представљати примјер осталом особљу. Интегритетом, особље Канцеларије стиче повјерење и снажну основу за ослањање на њихову процјену. Особље се има придржавати највиших стандарда професионалног понашања, како на радном мјесту, тако и изван њега, тј. у односима с радним колегама, особљем субјеката ревизије, као и свим осталим лицима с којима у обављању радних задатака ступе у контакт.

Канцеларија је дужна успоставити радно окружење у којем је могуће пријавити и на адекватан начин ријешити етичке дилеме, као и повреде етичких принципа.

На индивидуалном нивоу, особље је дужно с посебно опрезом поступати у околностима које би могле изложити њихов интегритет ризику и избјећи или открити такве околности својим надређенима. Такве околности могу укључивати, али нису ограничене на:

- остваривање личног, финансијског или другог интереса или односа који је у супротности с интересима Канцеларије;
- прихватање поклона или награда;
- коришћење и злоупотреба овласти за личну корист;
- учешће у политичким активностима, интересним групама, лобирањима и сл.
- приступ осјетљивим и/или повјерљивим информацијама, и
- коришћење и управљање ресурсима и имовином Канцеларије (поштовање радног времена, коришћење канцеларијске опреме искључиво у службене сврхе и сл.),
- околности из приватног живота које могу довести до ризика од коруптивног понашања или довести под сумњу њихову објективност или независност.

Независност

Основни принципи независности Канцеларије прописани су Мексичком декларацијом - ISSAI 10 и Канцеларија је дужна истих се придржавати. Додатно, Канцеларија је дужна успоставити процедуре и контроле које за циљ имају благовремено откривање сукоба интереса, елемената спољног утицаја на ревизионе активности Канцеларије, те периодичну и редовну ротацију ревизорског особља по тимовима.

Особље Канцеларије има обавезу да идентификује, процијени и обавијести руководство Канцеларије о околностима које могу угрозити независност њиховог поступања. Наведено, између осталог, подразумејева следеће ситуације:

- недостатак политичке неутралности: руководство и особље Канцеларије дужно је препознати ситуације у којима лична политичка стајалишта могу угрозити њихову независност, углед Канцеларије и кредибилитет његовог рада; учешће у јавним политичким активностима, јавно изношење политичких ставова или кандидирање на изборима за јавну функцију могу се перципирати у јавности као утицај на непристрасно просуђивање особља и руководства Канцеларије;
- учешће у управљачким процесима субјекта ревизије;
- ревидирање властитог рада (нпр. уколико је запосленик Канцеларије био запосленик неког од субјекта ревизије чији рад сада ревидира);
- финансијске или друге личне интересе или односе који могу довести до стварања непримјереног утицаја или конфликта интереса: нпр. породичне или друштвене везе с кључним лицима запосленим у субјекту ревизије; ангажовање у неревизионој активности субјекта ревизије; примање поклона или других облика користи од стране особља субјекта ревизије.

Објективност

Принцип објективности, када је пословање Канцеларије у питању, подразумејева следеће:

- планирање, извршавање и извјештавање о ревизији мора бити тачно, праведно и избалансирано; закључци и мишљења у извјештајима требају се заснивати искључиво на прикупљеним ревизионим доказима прикупљеним у складу с релевантним водичима и методологијама;
- субјектима ревизије се мора омогућити очитовање на садржај презентован у нацртима извјештаја о ревизији; одговорно особље Канцеларије дужно је достављене коментаре размотрити на професионалан и непристрасан начин и исте, према професионалној просудби, прописно приказати у коначној верзији извјештаја;
- особље Канцеларије, у провођењу ревизије, дужно је оцијенити ниво поузданости рада других (ревизора, особља субјекта ревизије, интерних ревизора код субјекта ревизије или екстерних стручњака) који мора задовољити стандарде и критеријуме које Канцеларија примјењује у свом раду.
Сви екстерни извори морају се јасно навести и референцирати.

Компетентност

Како би заштитила и задржала повјерење у свој рад, Канцеларија је дужна обезбиједити да њено особље посједује потребне компетенције, квалификације и искуство. Ово подразумијева састављање, по потреби, мултидисциплинарних тимова који колективно посједују потребна знања за обављање одређене ревизије или других активности у надлежности Канцеларије. Наведено подразумијева и распоређивање особља на задатке који одговарају њиховим знањима и капацитетима. Уколико Канцеларија нема на располагању капацитете за обављање неке специјалне активности и/или ревизије која захтијева посебна техничка знања из области која је предметом процјене, у могућности је, како би резултати били што поузданији, ангажовати екстерне стручњаке за дату област. Канцеларија је дужна особљу обезбиједити континуирано професионално развијање, у складу с развојем ревизионе професије, окружења и очекивања релевантних актера. С наведеним циљем, Канцеларија израђује стратегије/програме обука у складу с анализом својих потреба, планове развоја за сваког члана особља Канцеларије, израђује и континуирано ажурира релевантне водиче, приручнике и методологије, обезбјеђује механизме за стручно консултовање, размјену знања и искустава.

Особље Канцеларије дужно је примјењивати и редовно пратити стандарде, политике, процедуре и праксе релевантне за њихов рад. Особље је дужно, у заданим роковима, стећи оне квалификације које су прописане релевантним актима за ангажмане на које су распоређени. Ревизорско особље дужно је стећи разумијевање уставног, регулаторног и институционалног окружења унутар којег послује субјект ревизије.

Запосленици који су чланови професионалних удружења релевантних за рад Канцеларије, дужни су такво чланство одржавати, док је Канцеларија дужна за то обезбиједити неопходне ресурсе.

Професионално понашање

Руководство Канцеларије дужно је промовисати професионално понашање поштујући примјенљиве политике и процедуре, те својим понашањем представљати примјер особљу Канцеларије.

Особље Канцеларије има дужност примјењивати највише стандарде понашања прописане интерним процедурама Канцеларије, примјенљивим регулаторним оквиром, међународним ревизионим стандардима, као и очекивањима релевантних актера, како унутар, тако и изван радног окружења. Особље мора разумјети на који начин њихово понашање може утицати на углед и повјерење јавности у рад Канцеларије, као и начин на који ће такво понашање перципирати колеге, породица и пријатељи, субјекти ревизије, медији и јавност, нпр. приликом коришћења различитих сервиса друштвених мрежа.

Уколико је одређено понашање законски дозвољено, али исто не задовољава стандарде професионалног понашања, руководство и особље Канцеларије дужни су се суздржавати од таквог понашања.

Повјерљивост

Канцеларија је дужна успоставити интерне процедуре о третирању тајних и повјерљивих података у складу с релевантним законским одредбама, те обезбиједити контролу с циљем уклањања потенцијалних ризика повреде принципа тајности и повјерљивости осјетљивих података. Особљу Канцеларије мора бити обезбијеђена подршка у

случајевима када се професионална обавеза за очувањем повјерљивости података коси са другим законским обавезама извјештавања и/или објелодањивања таквих података.

Дужност је Канцеларије обезбиједити техничке и физичке услове за чување повјерљивих података, било да се ради о подацима у електронској или папирној форми.

Особље Канцеларије, као и друга лица која у име Канцеларије обављају послове, дужно је упознати се са релевантним законским оквиром, као што је Закон о заштити тајних података, и подзаконским одредбама о употреби, обради, чувању и откривању повјерљивих информација, и исте досљедно примјењивати у свом раду. Обавеза поштовања професионалне повјерљивости није ограничена трајањем уговора о раду и иста се има поштовати и приликом размјене информација с колегама, али и изван радног окружења, с члановима породице, пријатељима и приликом коришћења сервиса различитих друштвених мрежа.

Употреба повјерљивих података је строго забрањена у сврху стицања личне користи или користи трећих страна.

Особље је дужно водити рачуна о безбједности уређаја за чување података, као што су рачунари, лаптопи и преносиви медији за складиштење података, и о повјерљивости лозинки за приступ овим уређајима.

Мониторинг и контрола примјене Етичког кодекса

Праћење примјене усвојених етичких вриједности и принципа врши се уз помоћ процедура које дјелују у функцији превентивних механизма и имају за циљ уклањање етичких ризика и дилема. Ти механизми су следећи:

Спречавање сукоба интереса

Постојање било каквог облика сукоба интереса, стварног или привидног, може угрозити независност и објективност рада особља Канцеларије, квалитет ревизија и углед и повјерење у рад Канцеларије.

Руководство Канцеларије дужно је придржавати се одредаба Закона о сукобу интереса у институцијама власти Босне и Херцеговине који прописује посебне обавезе изабраних званичника, носилаца извршних функција и савјетника у институцијама власти БиХ у обављању јавне функције.

Надаље, ревизорско особље Канцеларије потписује изјаву о независности прије отпочињања њиховог ангажмана у свакој финансијској или ревизији учинка. Образац изјава представљен је у прилогу 3. Особље које, по природи свог посла, није директно инволвирано у ревизионе ангажмане потписује Изјаву о прихватању Етичког кодекса садржану у прилогу 4.

Као илустрација, у прилогу 2. наведени су примјери рјешавања потенцијалних сукоба интереса преузети из документа EUROSAI радне групе за ревизију и етику (TFAE) под називом „Како имплементирати ISSAI 30“.

Ротација ревизорског особља

У складу са ISSAI 40, ВПИ треба обезбиједити процедуру која за циљ има ротацију кључног ревизорског особља како би се смањио ризик од развијања блискости са субјектом који се ревидира и ревидирања исте области током дужег временског периода. С тим у вези, Канцеларија је успоставила праксу ротације ревизорског особља на начин да се, у финансијској ревизији, врши ротација чланова ревизорских тимова сваких пет година, док се у ревизији учинка сваке године или најдуже двије године (два циклуса ревизије учинка) ротирају чланови унутар ревизорских тимова.

Политика примања и уручивања поклона

Примање поклона или других знакова захвалности (бенефиције, посебан третман, плаћени оброци и сл.) су строго забрањени за особље Канцеларије уколико се прималац овим чином – стварно или привидно - ставља у обавезу даваоцу поклона или других знакова захвалности или уколико то угрожава личну и професионалну просудбу потребну за независно и објективно дјеловање. Правилником о коришћењу средстава за репрезентацију у Канцеларији регулишу се права, услови и начин коришћења средстава за репрезентацију, те услови и процедуре примања, уручивања и евиденције поклона у службене сврхе.

Процедуре пријављивања корупције и неетичког понашања

Канцеларија је, у складу с одредбама Закона о заштити лица која пријављују корупцију у институцијама Босне и Херцеговине³, прописала поступак подношења пријава због оправдане сумње или околности на постојање корупције доношењем *Правилника о поступку интерног пријављивања корупције у Канцеларији за ревизију институција Босне и Херцеговине*.

Поред тога, *Правилником о дисциплинској одговорности запослених у Канцеларији за ревизију институција Босне и Херцеговине* регулисана су питања дисциплинске одговорности, дисциплинског поступка и предузимања дисциплинских мјера према запосленима у Канцеларији. Запосленици се могу сматрати дисциплински одговорним ако су прекршили принципе и одредбе Етичког кодекса.

³ Службени гласник БиХ број 100/13

Прихватање обавеза из Етичког кодекса

У складу с чланом 29. став (3) Закона о ревизији, запослени у Канцеларији су дужни прочитати Етички кодекс, положити заклетву и својим потписом прихватити обавезе које проистичу из Етичког кодекса, што је и предуслов за запослење. Форма изјаве о прихватању обавеза из Етичког кодекса дата је у прилогу 4.

Задужује се Служба за опште, финансијске и правне послове да обезбиједи потписивање дате изјаве од стране свих запослених, која треба да буде саставни дио досјеа сваког запосленика Канцеларије. Приликом запошљавања новог особља, као и ангажмана екстерних лица која, на основу уговорног односа, обављају послове у име Канцеларије, Служба је дужна обезбиједити потписивање наведене изјаве.

Прилози

Прилог 1 – Етички захтјеви из ISSAI стандарда

Прилог 2 – Примјери сукоба интереса (Анекс 5 TFAE смјерница „Како имплементирати ISSAI 30“)

Прилог 3 – Образац изјава о независности за обављање финансијске ревизије и ревизије учинка

Прилог 4 – Образац изјаве о прихватању обавеза из Етичког кодекса

Прилог 1.

ЕТИЧКИ ЗАХТЈЕВИ ИЗ ISSAI СТАНДАРДА

Темељни принципи	
ISSAI	Релевантни захтјев
ISSAI 1. Лимска декларација	ЧЕТРНАЕСТО ПОГЛАВЉЕ: РЕВИЗОРСКО ОСОБЉЕ 1. Ревизорско особље врховних ревизионих институција имаће квалификације и морални интегритет потребан за потпуно извршавање задатака који су им постављени.
Предуслови за рад врховних ревизионих институција	
ISSAI	Релевантни захтјев
ISSAI 10. Мексичка декларација о независности ВРИ	Принцип 3 (...) ВРИ не требају ни на који начин бити укључене, нити се сматрати укљученим, у управљање субјектима ревизије. ВРИ требају обезбиједити да њихово особље не развије преблиске везе са субјектима ревизије како би задржали објективност те како би их се сматрало објективнима. (...) ВРИ требају примјењивати одговарајуће стандарде ревизије и стандарде рада, те етички кодекс, који се заснивају на службеним документима INTOSAI-ја, Међународног савеза рачуновођа и других признатих тијела задужених за утврђивање стандарда.
ISSAI 11. INTOSAI смјернице и добре праксе везане за независност ВРИ	Принцип 3: Добре праксе Обезбеђивање обуке запосленима штити независност организације тиме што се значај независности уграђује у културу организације. ВРИ врше обуку својих запослених и наглашавају значај потребног стандарда квалитета и рада. Значајни напори су неопходни да би се обезбиједило да се посао врши самостално, објективно и непристрасно. Од особља ВРИ се понекад тражи (од стране законодавног тијела) да блиско сарађује с извршном влашћу (на примјер, с комисијама за спровођење тендера) да би се обезбиједила усклађеност с процедурама. Овакав захтјев се може чинити да доводи до сукоба интереса. Међутим, ВРИ може задржати своју независност тиме што ће ревизори имати улогу само посматрача, али не и учествовати у процесу доношења одлука.

ISSAI 12. Вриједности и користи ВРИ – покретање промјена у животима грађана	ПРИНЦИП 10: Примјена етичког кодекса ВРИ 1. ВРИ треба да примјењује етички кодекс који је у складу са њеним мандатом и одговарајући за околности у којима ВРИ послује, нпр. Етички кодекс INTOSAI-ја. 2. ВРИ треба да примјењује високе стандарде интегритета и етике, нпр. оне који су наведени у кодексу понашања. 3. ВРИ треба да успостави одговарајуће политике и процесе како би се обезбиједила свијест о и придржавање захтјева из кодекса понашања ВРИ. 4. ВРИ треба да објави своје основне вриједности и определијељеност за поштовање професионалних етичких захтјева. 5. ВРИ треба да примјењује своје основне вриједности и определијељеност за поштовање професионалних етичких принципа у свим аспектима свог рада, како би представљала примјер осталима. ПРИНЦИП 11: Настојање ка постизању високог нивоа услуга и квалитета 1. ВРИ треба да успостави политике и процедуре које за циљ имају подизање интерне културе која квалитет препознаје као кључни фактор у извршавању свих аспеката рада ВРИ. 2. Политикама и процедурама ВРИ потребно је од особља и свих осталих страна које обављају посао у име ВРИ захтијевати придржавање примјенљивих етичких принципа. 3. Политикама и процедурама ВРИ потребно је прописати то да ће ВРИ обављати само онај посао за који је компетентна.
ISSAI 20. Принципи транспарентности и одговорности	Принцип 4: ВРИ примјењује високе стандарде интегритета и етике за запослене на свим нивоима. • ВРИ има етичка правила или кодексе, политике и праксе које су усклађене са ISSAI 30, Етички кодекс, датим у оквиру Међународних стандарда врховних ревизионих институција. • ВРИ спречава интерне сукобе интереса и корупцију и обезбјеђује транспарентност и законитост својих послова. • ВРИ активно промовише етичко понашање у читавој организацији. • Етички захтјеви и обавезе ревизора, судија (у судском моделу), државних службеника и других лица доступни су јавности. Принцип 5: ВРИ обезбјеђује придржавање ових принципа одговорности и транспарентности и приликом ангажовања услуга екстерних страна.

	ВРИ обезбјеђује да уговори за ангажовање екстерних страна не угрожавају наведене принципе одговорности и транспарентности. Ангажовање екстерних страна, било да се ради о приватним или јавним субјектима, за обављање стручних услуга и ревизионих активности спада у одговорност ВРИ и на њих се примјењују етички принципи (посебно сукоб интереса) и политике за обезбјеђивање интегритета и независности.
ISSAI 21. Принципи транспарентности и одговорности – принципи и добре праксе	Добре праксе - ВРИ усваја сет вриједности и етички кодекс, као и професионално понашање које усмјерава њен рад. - ВРИ је посвећена принципима економичности, транспарентности и највишим етичким стандардима у финансијском управљању. Једна ВРИ објављује на својој веб-страници путне трошкове и трошкове репрезентације руководиоца ВРИ и вишег менаџмента. - Код двије ВРИ, ревизор на почетку сваке ревизије потписује изјаву о непостојању потенцијалног сукоба интереса који виши менаџмент може процијенити и уклонити. - Неколико ВРИ је на сличан начин усвојило правила етике за своје судије и формирало етички одбор. - Неке ВРИ имају обавезу да изузму своје чланове из активности у којима имају личне везе. - Једна ВРИ је у свом извјештају о ревизији објавила ситуацију у којој је постојао сукоб интереса и кораке које је ВРИ предузела како би обезбиједила да виши ревизор буде искључен и да нема приступ документима или активностима повезаним с ревизијом. - У неким случајевима, етичке обавезе укључују давање заклетве од стране судије и регистравање изјава о наслједству.
ISSAI 40. Контрола квалитета за ВРИ	4 Шта представља систем контроле квалитета? ISSAI 40 користи елементе оквира контроле квалитета наведене у ISQC-1. ISSAI 40 узима у обзир и питања која су од посебне важности за ревизију јавног сектора и која имају утицаја на систем контроле квалитета одређене ВРИ. ISQC-1 наводи да су елементи система контроле квалитета сљедећи: (а) Одговорности руководства за квалитет на нивоу предузећа; (б) Релевантни етички захтјеви; (ц) Прихватање и задржавање односа с клијентима и посебних ангажмана; (д) Људски ресурси; (е) Вршење ангажмана; и (ф) Мониторинг. (б) Елемент 2: Релевантни етички захтјеви Кључни принцип прилагођен за ВРИ: ВРИ је дужна успоставити политике и процедуре намијењене обезбјеђењу разумног увјерења да се ВРИ, укључујући сво њезино особље и све стране које у име ВРИ врше послове темељем уговора, придржава релевантних етичких захтјева.

	Смјернице за примјену за ВРИ Ø ВРИ требају наглашавати важност испуњавања релевантних етичких захтјева у извршавању својих радних активности. Ø Цјелокупно особље ВРИ, као и све стране које у име ВРИ врше неке активности или услуге, требају се понашати у складу с одговарајућим етичким захтјевима. Ø Руководилац ВРИ и особље вишег нивоа у ВРИ требају представљати примјер одговарајућег етичког понашања. Ø Релевантним етичким захтјевима треба обухватити све захтјеве прописане законским и регулаторним оквиром који уређује активности ВРИ. Ø Етички захтјеви ВРИ могу укључивати или се темељити на етичком кодексу INTOSAI-ја (ISSAI 30) и етичким захтјевима IFAC-а, а у зависности од мандата и околности у којима ВРИ дјелује и од околности у којима ради њезино професионално особље. Ø ВРИ требају успоставити политике и процедуре којима се јачају основни принципи професионалне етике прописани у ISSAI 30 и то: - интегритет; - независност, објективност и непристрасност; - професионална тајност података и - стручност. Ø ВРИ требају да обезбиједе да све стране које на основу уговора врше услуге у име ВРИ потпишу одговарајући уговор о повјерљивости података. Ø ВРИ требају сагледати могућност коришћења писаних изјава особља као потврду њиховог испуњавања етичких захтјева ВРИ. Ø ВРИ требају успоставити политике и процедуре на основу којих се руководиоци ВРИ благовремено извјештава о кршењима етичких захтјева и руководиоцу омогућава предузимање одговарајућих мјера у циљу рјешавања питања овакве нарави. Ø ВРИ требају успоставити политике и процедуре за одржавање независности руководиоца ВРИ, свог особља и осталих страна које у име ВРИ врше услуге. (За више информација о независности ВРИ, погледати ISSAI 10 - Мексичка декларација о независности ВРИ и ISSAI 11 - Смјернице и добре праксе везане за независност ВРИ). Ø ВРИ требају успоставити политике и процедуре којима се наглашава важност ротирања кључног ревизорског особља како би се смањио ризик њиховог развијања блискости с организацијом која се ревидира. ВРИ може сагледати и друге мјере које за циљ имају смањење оваквог ризика. (д) Елемент 4: Људски ресурси Кључни принцип прилагођен за ВРИ: ВРИ је дужна успоставити политике и процедуре намијењене обезбјеђењу разумног увјерења да ВРИ располаже с довољно ресурса (особља унутар ВРИ и, уколико је то случај, екстерног особља које се ангажује на основу уговора) са стручношћу, способношћу у спремношћу поштовања етичких принципа. Смјернице за примјену за ВРИ
--	--

	Ø ВРИ требају да обезбиједе да се политикама и процедурама којима се уређује питање људских ресурса ставља одговарајући нагласак на квалитет и опредјељење ВРИ за поштовање етичких принципа. Ø ВРИ требају да обезбиједе да квалитет и етички принципи ВРИ буду кључни фактори оцјене рада особља, како особља ВРИ, тако и екстерног. (ф) Елемент 6: Мониторинг ВРИ треба размотрити да ли постоје законски или други захтјеви за јавно објављивање извјештаја о извршеном мониторингу или за одговарање на притужбе или тврдње јавности које се тичу квалитета рада који ВРИ врши (у складу са ISSAI 30).
--	---

Основни принципи ревизије	
ISSAI	Релевантни захтјев
ISSAI 100. Основни принципи ревизије јавног сектора	Ревизија јавног сектора и њени циљеви 17. ... Ревизија јавног сектора помаже у стварању одговарајућих услова и јачању очекивања да ће тијела јавног сектора и јавни службеници своје функције обављати ефективно, ефикасно, етички и у складу с примјењивим законима и прописима. Организациони захтјеви 35. ВРИ требају успоставити и одржавати одговарајуће процедуре који се односе на етичка питања и контролу квалитета Свака би ВРИ требала успоставити и одржавати процедуре које се односе на етичка питања и контролу квалитета на организационом нивоу које ће обезбиједити разумно увјерење да се ВРИ и њено особље придржавају професионалних стандарда и примјењивих етичких, законских и регулаторних захтјева. ISSAI 30 – Етички кодекс и ISSAI 40 – Контрола квалитета за ВРИ садрже релевантне смјернице у том смислу. Постојање ових процедура на нивоу ВРИ представља предуслов за примјену или израду државних стандарда на основу Основних принципа ревизије. Општи принципи Етика и независност 36. Ревизори се требају придржавати релевантних етичких захтјева и бити независни Етички би принципи требали бити уграђени у професионално поступање и понашање ревизора. ВРИ требају имати политике које се баве етичким захтјевима и истичу потребу придржавања истих од стране сваког ревизора. Ревизори требају задржати независност како би њихови извјештаји били

	непристрасни и како би их таквима сматрали и корисници којима су намијењени. Ревизори смјернице које се односе на независност могу пронаћи у ISSAI 10 – Мексичкој декларацији о независности ВПИ. Смјернице о основним етичким принципима интегритета, објективности, професионалне компетентности и дужне пажње, повјерљивости и професионалног поступања дефинисане су у ISSAI 30 – Етичком кодексу.
ISSAI 200. Основни принципи финансијске ревизије	Циљ финансијске ревизије 16. Сврха ревизије финансијских извјештаја је унаприједити степен повјерења предвиђених корисника у финансијске извјештаје, што се постиже исказивањем мишљења ревизора на то јесу ли финансијски извјештаји у свим битним питањима, израђени у складу са примјењивим оквиром финансијског извјештавања, или – у случају када се финансијски извјештаји приказују унутар оквира финансијског извјештавања који подразумева фер приказивање – јесу ли финансијски извјештаји приказани на фер начин, по свим материјалним питањима, или дају ли истинит и фер приказ, у складу с датим оквиром. Закони или прописи који су обавезујући за ревизионе институције у јавном сектору могу дати и другачије формулације оваквог мишљења. Ревизија проведена у складу са стандардима који се заснивају на INTOSAI-јевим Основним принципима финансијске ревизије и одговарајућим етичким захтјевима ревизору омогућавају изражавање таквога мишљења. Предуслови за провођење финансијских ревизија Етичка питања и независност 40. Ревизор се, при провођењу ревизија финансијских извјештаја треба придржавати одговарајућих етичких захтјева, укључујући и оне који се односе на независност. 41. Ревизори који проводе ревизије у складу с ISSAI-јима подлијежу одредбама ISSAI 30 – Етичког кодекса, примијењеног у домаћем контексту. Од ревизора у ВПИ које су усвојиле ISSAI четвртог нивоа као властите мјеродавне стандарде захтијева се или да раде у складу с Етичким кодексом за професионалне рачуновође које је издао Одбор за етичке стандарде намијењене рачуновођама (IESBA) (тзв. IESBA Кодекс), којим се дефинишу основни етички принципи намијењени професионалним рачуновођама или да усвоје домаће предуслове који су барем једнако тако захтјевни; од важности у том смислу може бити INTOSAI-јев Етички кодекс, примијењен у домаћем контексту. ВПИ стога морају усвојити етичке захтјеве ISSAI 30 или IESBA Кодекса у свом окружењу, како би били у стању у својим извјештајима наводити како је ревизија проведена у складу с ISSAI-јима или ISA-има. 45. Ревизори јавног сектора ангажовани на ревизијама финансијских извјештаја у складу са стандардима на основу или у складу са принципима ISSAI 200 подлијежу захтјевима контроле квалитета на нивоу ангажмана. При изради стандарда на основу

	ISSAI 200, ВРП би требале размотрити формулисање захтјева који се односе на: • потребу да руководица ревизије преузме одговорност за укупан квалитет у сваком ревизионом ангажману; • потребу да руководица ревизије обезбједи да се чланови тима придржавају одговарајућих етичких захтјева. 55. Појам професионалне просудбе ревизор примјењује у свим стадијима процеса ревизије. Он обухваћа примјену одговарајуће обуке, знања и искуства у контексту који обезбјеђују ревизиони, рачуноводствени и етички стандарди, при доношењу информисаних одлука о правцима дјеловања који одговарају околностима конкретног ревизионог ангажмана. 69. Ревизори у јавном сектору су често ревизори овлашћени за ревизију цијеле или главних дијелова власти и њене управе. У таквој ситуацији, ревизори могу имати приступа информацијама које потичу од других ревидираних тијела и ревизија које су у том смислу обавили, што може бити од важности за управљачке структуре. Такви примјери могу бити материјалне грешке у трансакцијама код ревидираног тијела које имају учинак и на друга ревидирана тијела или пак осмишљене структуре интерних контрола које су унаприједиле ефикасност у другим ревидираним тијелима. Преношење овакве врсте информације управљачким структурама, када то околности допуштају, може додати вриједност самој ревизији. Закони, прописи или етичке одредбе пак могу забрањивати преношење овакве врсте информација. 87. Како би се добио увид у контролно окружење, може бити значајно размотрити комуникацију ревидираног тијела те остваривање етичких вриједности и интегритета, посвећености тијела питању компетентности; судјеловање управљачких структура, филозофију руководства те стил рада, организациону структуру, постојање и степен активности интерне ревизије, додјелу овласти и одговорности те политике и праксе које се односе на људске ресурсе.
ISSAI 300. Темељни принципи ревизије учинка	Примјењивост ISSAI-ја 300 13. Основни принципи ревизије учинка ВРП-јима пружају подлогу за усвајање или развој стандарда. Израђени су уз вођење рачуна о институционалној позадини ВРП-ја, укључујући њихову независност, уставни дјелокруг и етичке обавезе те захтјеве из Предуслова за рад ВРП-ја (ISSAI 10-99). Општи принципи 24. Општи принципи наведени у наставку садрже смјернице везане уз оне аспекте ревизије учинка који су битни у свим фазама ревизионог процеса. • Одређена подручја на која се примјењују ови принципи нису обухваћена ISSAI-јем 100. Ради се о одабиру

	ревизионих тема, утврђивању ревизионих циљева и одређивању ревизионог приступа и критеријума. • На осталим подручјима, као што су ревизиони ризик, комуникација, професионална просудба, контрола квалитета, материјалност и документација, општи принципи почивају на принципима из ISSAI-ја 100 те објашњавају на који се начин исти конкретно примјењују у случају ревизије учинка. • Коначно, одређеним подручјима, као што су етичност и независност, тренутно се баве ISSAI 100 те ISSAI-ји на другом нивоу.
ISSAI 400. Основни принципи ревизије усклађености	Познавање интерних контрола и контролног окружења 53. Ревизори би се требали упознати с контролним окружењем и битним интерним контролама те размотрити да ли је изгледно да ће се истима обезбиједити усклађеност. Познавање субјекта и/или предмета ревизије битног за одређивање њеног обима зависи од ревизоровог познавања контролног окружења. Контролно се окружење своди на културу поштеног и етичког понашања која служи као основ за систем интерних контрола којим се обезбјеђује усклађеност с мјеродавним прописима. Код ревизије усклађености, од посебне је важности контролно окружење у којем се нагласак ставља на постизање усклађености.

Прилог 2.

Примјери сукоба интереса (Анекс 5 TFAE смјерница „Како имплементирати ISSAI 30“)

Додијељен ми је задатак да ревидирам инфраструктурни пројект у јавном предузећу. Пројект је имплементирала компанија у којој сам радио прије 12 година. Директор компаније више није лице које је ту дужност обнашало када сам био запосленик ове компаније, али неке моје бивше колеге су сада дионичари у тој компанији. Замолио сам свог надређеног да за ову ревизију именује другог ревизора, с обзиром на то да се мој кредибилитет и резултати моје ревизије могу довести у питање.
Ујак мог мужа власник је фарме која је прималац државних потицаја. Један од мојих ревизионих задатака је, између осталих, и ревизија ове фарме. Иако никада нисам срела овог рођака свог мужа, предвидјела сам да би могло доћи до потенцијалног породичног сукоба јер бих била у обавези пријавити потенцијалне неправилности у коришћењу средстава потицаја. Затражила сам од свог надређеног да ме изузме из ове ревизије.
Активни сам члан политичке странке која је побиједила на задњим изборима. Додијељена ми је ревизија министарства чији је новоименовани министар мој колега из странке. Нисам желио да се помисли да би се мој ревизорски рад у овој ревизији могао довести у питање услјед мојих политичких увјерења. Одмах сам о овоме обавијестио свог надређеног и замолио за изузеће из ове ревизије.
Додијељена ми је ревизија државне агенције у којој сам био запослен непосредно прије мог запослења у ВРИ. Замолио сам надређеног да именује другог ревизора.
Након што сам изабран у општински савјет, начелник ме је позвао да водим програм који добија јавна средства из државног буџета. Одбио сам то урадити.
Тренутно радим у одјељењу које је надлежно за ревизију међународне развојне помоћи. Позвана сам да будем чланом управног одбора НВО која прима значајна средства ове помоћи. Одбила сам овај позив.
Именована сам за члана тима који треба да изврши ревизију државне агенције у којој мој брат ради као административни службеник. С њим сам провјерила и закључила да он неће имати никакву улогу у ревизији. О овоме сам обавијестила свог надређеног и кренула с ревизијом. Избјегавам причати о овој ревизији са својим братом.
Именован сам за члана тима који треба да изврши ревизију државне агенције у којој моја сестра обнаш функцију у управном одбору. Обавијестио сам надређеног и затражио да ме изузме из ове ревизије.
Именован сам за члана тима који треба да изврши ревизију државне агенције у којој мој близак пријатељ обнаш функцију шефа одјељења. Обавијестио сам надређеног. Закључили смо да ревизија неће обухватати рад одјељења које води мој пријатељ. Настављам с ревизијом, али сам дужан пратити уколико мој пријатељ у неком тренутку добије улогу у ревизији. Избјегавам причати о овој ревизији са својим пријатељем.
Именован сам за члана тима који треба да изврши ревизију путних трошкова чланова парламента. Прије двије године, прије него ћу се запослити у ВРИ, био сам одговоран за одобравање путних трошкова у парламенту. Обавијестио сам надређеног и затражио да ме изузме из ове ревизије.
Именован сам за члана тима који треба да изврши ревизију имплементације програма за заштиту околиша. Прије него ћу се запослити у ВРИ, радио сам као службеник у финансијама у регионалном одјељењу Министарства околиша. Обавијестио сам надређеног. Закључили смо да ревизија неће обухватати рад одјељења у којем сам радио. Настављам с ревизијом.
Ревидирам приватну компанију која прима средства државне помоћи. Директор ми је понудио позицију која ми је интересантна. Обавјештавам свог надређеног. Закључујемо да, с обзиром на то да су налази моји ревизије већ комплетирани и искомунцирани и да више нећу бити укључен у даље извјештавање, нема опасности да би ова пословна понуда могла утицати на мој ревизиони рад. Прихватам позицију.
Ревидирам имплементацију програма финансираног јавним средствима од стране једне велике општине. Током завршног састанка с надлежним, директор програма ми је понудио

добро плаћену савјетничку позицију у општини. Обавјештавам свог надређеног. Закључујемо да постоји намјера вршења притиска и утицаја на мој рад. Одбијам понуду.

Прилог 3.

Образац изјава о независности за обављање финансијске ревизије и ревизије учинка

Изјава о независности за обављање ревизије за 20xx. годину

Клијент: _____

Пријетње (ризичи) везани за лични интерес

1. Има ли ревизор финансијског интереса у институцији коју ревидира у смислу постојања било каквих пословних односа с ревидираном институцијом? ДА/НЕ

Пријетње (ризичи) везани за ревизорово заступање клијента у било којим околностима

2. Да ли је ревизор по било ком послу заступао клијента (нпр. судским поступцима, вјештачењу и слично)? ДА/НЕ

Пријетње (ризичи) везани за родбинске односе

3. Да ли је неко од чланова ревизорове уже породице запослен у институцији коју ревизор ревидира, на положају од нивоа шефа одјељења па навише? ДА/НЕ

Пријетње (ризичи) везани за застрашивање

4. Да ли је ревизор био предмет застрашивања или било чега другог што би могло учинити да се осјећа неугодно? ДА/НЕ

Пријетње (ризичи) везани за пословање

5. Да ли је ревизор или члан његове уже породице укључен или обавља било које врсте пословних трансакција с клијентом које могу утицати на независност ревизорског тима? ДА/НЕ

Остали ризичи (пријетње)

6. Постоје ли још неке пријетње (ризичи) везане за независност?

Уколико је одговор на било које од ових питања позитиван, опишите околности.

Потврђујем да ћу, ако се за вријеме тока ревизије појави било какав лични, спољни или организациони сукоб интереса који може утицати на мој независан рад и непристрасно изјашњавање о налазима, одмах обавијестити руководиоца ревизије (менаџмент ревизије).

Потпис ревизора:

Закључак:

Изјава о независности за обављање ревизије учинка

Ревизија учинка _____

Пријетње (ризичи) везани за лични интерес

7. Има ли ревизор финансијског интереса у институцији коју ревидира у смислу постојања било каквих пословних односа с ревидираном институцијом? ДА/НЕ

Пријетње (ризичи) везани за ревизорово заступање клијента у било којим околностима

8. Да ли је ревизор по било ком послу заступао клијента (нпр. судским поступцима, вјештачењу и слично)? ДА/НЕ

Пријетње (ризичи) везани за родбинске односе

9. Да ли је неко од чланова ревизорове уже породице запослен у институцији коју ревизор ревидира, на положају од нивоa шефа одјељења па навише? ДА/НЕ

Пријетње (ризичи) везани за застрашивање

10. Да ли је ревизор био предмет застрашивања или било чега другог што би могло учинити да се осјећа неугодно? ДА/НЕ

Пријетње (ризичи) везани за пословање

11. Да ли је ревизор или члан његове уже породице укључен или обавља било које врсте пословних трансакција с клијентом које могу утицати на независност ревизорског тима? ДА/НЕ

Остали ризичи (пријетње)

12. Постоје ли још неке пријетње (ризичи) везане за независност у раду ревизора, идентификацију критеријума, мјерење у односу на њих и формулацију уравнотеженог ревизорског извјештаја?

Уколико је одговор на било које од ових питања позитиван, опишите околности.

Потврђујем да ћу, ако се за вријеме тока ревизије појави било какав лични, спољни или организациони сукоб интереса који може утицати на мој независан рад и непристрасно изјашњавање о налазима, одмах обавијестити руководиоца ревизије (менаџмент ревизије).

Потпис ревизора:

Закључак:

Прилог 4.

Образац изјаве о прихватању обавеза из Етичког кодекса

ИЗЈАВА

**О ПРИХВАТАЊУ ЕТИЧКОГ КОДЕКСА
КАНЦЕЛАРИЈЕ ЗА РЕВИЗИЈУ ИНСТИТУЦИЈА БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ**

којом ја,

.....
(име и презиме)

.....
(позиција у Канцеларији за ревизију институција Босне и Херцеговине)

потврђујем да сам у цијелости упознат/а са садржајем *Етичког кодекса Канцеларије за ревизију институција Босне и Херцеговине*, и да прихваћам обавезу да током вршења својих дужности поштујем опште и принципе етике садржане у ISSAI 30 – Етичком кодексу *INTOSAI* и *Етичком кодексу Канцеларије за ревизију институција Босне и Херцеговине*, те да ћу своје послове, права и обавезе схватати како је то дефинисано *Законом о ревизији институција Босне и Херцеговине*¹.

.....
(Мјесто и датум)

.....
(својеручни потпис запосленика)

¹ Члан 29. став (3) Закона о ревизији институција Босне и Херцеговине (Службени гласник БиХ, број 12/06): „Канцеларија за ревизију дужна је успоставити Етички кодекс за запослене, на основу међународно признатих *INTOSAI* ревизионих стандарда које запослени морају примјењивати. Запослени су дужни прочитати Етички кодекс, положити заклетву и својим потписом прихватити обавезе које проистичу из Етичког кодекса, што је и предуслов за запослење.“