

ISSAI 130

Кодекс на етика

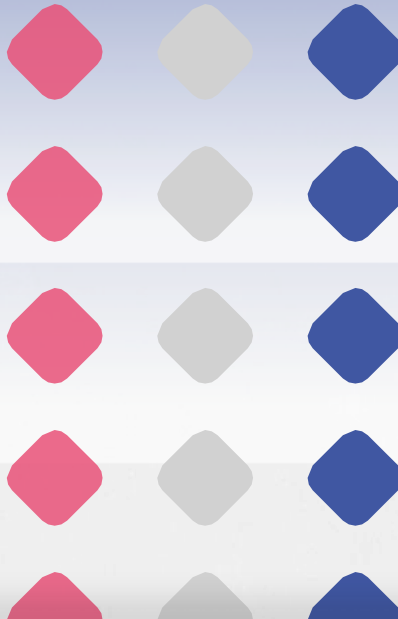


INTOSAI

Стандардите на INTOSAI се издаваат од Меѓународната организација на врховни ревизорски институции, INTOSAI, како дел од Рамката за професионални објави на INTOSAI. За повеќе информации посетете ја www.issai.org



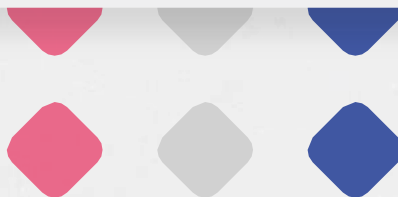
INTOSAI



INTOSAI, 2019 година

- 1) Познат како ISSAI 30
- 2) Усвоен за прв пат во 1998 година
- 3) Сегашната верзија на стандардот е усвоена во 2016 година
- 4) Со воспоставувањето на Рамката за професионални објави на INTOSAI (IFPP) преименуван во ISSAI 130, со уреднички измени во 2019 година

ISSAI 130 е достапен на сите официјални јазици на INTOSAI: арапски, англиски, француски, германски и шпански



ВОВЕД

Етичкото однесување е од клучно значење за врховните ревизорски институции при воспоставувањето на угледот и довербата што мора да ја поттикнат кај засегнатите страни. Етички кодекс обезбедува на ВРИ и на нивните вработени, сет на вредности и принципи врз кои можат да го засноваат своето однесување. А бидејќи опкружувањето на ревизијата на јавниот сектор често се разликува од оној на приватниот сектор, меѓународната заедница на ВРИ има потреба од сопствен етички кодекс кој содржи дополнителни упатства за тоа како да ги вметнат овие вредности во нивната секојдневна работа и конкретни ситуации.

Првиот Кодекс на етика на Меѓународната организација на врховните ревизорски институции (INTOSAI) беше усвоен на XVI Конгрес на INTOSAI во Монтевидео во 1998 година. Во јуни 2013 година, на состанок во Стокхолм, Управниот комитет на Комитетот за професионални стандарди на INTOSAI донесе одлука да се направи проценка за да се испита дали постојниот Кодекс на етика има потреба од ревидирање за да се осигури негова релевантност во сегашното опкружување на ревизијата на јавниот сектор. За таа цел, се побара придонес од целата заедница на INTOSAI преку онлајн анкета. Како што покажаа резултатите, заедницата на INTOSAI сметаше дека Кодексот треба да се ревидира со цел стандардот да биде покорисен за врховните ревизорски институции и порелевантен за тековните предизвици. Во голем број на одговори беше наведено дека Кодексот треба да содржи одредби за ВРИ, подетални упатства и примери за добра пракса.

По завршувањето на законската постапка што ги поставува принципите за ревидирање на стандардите на INTOSAI, вклучувајќи го и периодот на изложеност, во текот на кој сите членови, партнери и засегнати страни на INTOSAI имаа можност да ги искажат своите мислења и да презентираат предлози за измени, Кодексот на етика, како што е напишан во оваа публикација, беше едногласно усвоен на XXII Конгрес на INTOSAI во Абу Даби во декември 2016 година.

Новиот Кодекс на етика на INTOSAI беше развиен од тим од претставници на ВРИ на Албанија, Чиле, Унгарија, Индонезија, Кувајт, Мексико, Намибија, Холандија, Нов Зеланд, Полска (тим лидер), Португалија, Јужна Африка, Велика Британија, САД и Меѓународниот одбор за етички стандарди за сметководители (IESBA). Во својство на раководител на проектот, би сакал искрено да им се заблагодарам на сите. Да не беа нивниот придонес, вклученост и посветеност, Кодексот никогаш нема да беше како што е сега. Благодарение на нивните идеи и почитта кон потребите на заедницата на INTOSAI, изразени прво во анкетата, а потоа за време на периодот на изложеност, дојдовме до новиот пристап и структура на Кодексот.

Главната разлика меѓу новата верзија на Кодексот и онаа од 1998 година се состои во перспективата на ВРИ како организација, што е додадена на перспективата на секој вработен (ревизор и други вработени), чија цел е да се утврдат и нагласат одговорностите на ВРИ во однос на етиката. ВРИ играат улога во воспоставувањето на етичката култура во организацијата, така што нивните вработени не се оставени сами со етички дилеми - оттука поаѓа делот Сеопфатни одговорности на врховните ревизорски институции во Кодексот на етика. Ревидираниот документ, исто така, прави јасна разлика меѓу барањата и упатствата за примена и ги дефинира за секоја основна етичка вредност поединечно. Друга новина има во структурата на документот, со тоа што барањата во врска со етиката за ВРИ се наведени одделно од оние за нивните вработени.

Се надевам дека благодарение на новиот пристап, Кодексот на етика на INTOSAI ќе биде од корист и за ВРИ како организација и за нејзините вработени, и ќе можат подобро да одговорат на тековните предизвици на опкружувањето на ревизијата на јавниот сектор.



Jacek Jezierski

Претседавач на тимот за ревидирање на ISSAI 30

Najwyższa Izba Kontroli – Врховна ревизорска институција на Полска

СОДРЖИНА

1. ПРЕАМБУЛА	6
2. СЕОПФАТЕН ПРИСТАП КОН ЕТИЧКОТО ОДНЕСУВАЊЕ	8
Основни етички вредности	8
Ризици и контроли	9
3. СЕОПФАТНИ ОДГОВОРНОСТИ НА ВРИ	10
Кодекс на етика	11
Раководење	12
Упатство за етика	12
Управување и надзор над етиката	13
4. ОСНОВНИ ЕТИЧКИ ВРЕДНОСТИ	15
• Интегритет	15
• Независност и објективност	18
• Компетентност	25
• Професионално однесување	28
• Доверливост и транспарентност	30

1

ПРЕАМБУЛА

- 1) Од врховните ревизорски институции (ВРИ) се има високи очекувања и истите мора да ја стекнат довербата на засегнатите страни (граѓани, законодавни и извршни тела, субјекти на ревизија и други). Затоа ВРИ треба да дејствуваат како организации за пример и да влеваат доверба и сигурност. Поради тоа што етичкото однесување е клучна компонента во воспоставувањето и одржувањето на потребната доверба и углед, кодексот на етика е предуслов за функционирањето на ВРИ.
- 2) *ISSAI 130 - Кодекс на етика (Кодексот)* има за цел да обезбеди систем на вредности и принципи за ВРИ и нивните вработени врз кој треба да се заснова однесувањето. Покрај тоа, земајќи го во предвид специфичното опкружување на ревизијата на јавниот сектор (честопати различно од она на ревизијата во приватниот сектор), Кодексот дава дополнителни упатства за тоа како да се вклучат тие вредности во секојдневната работа и во одредени специфични ситуации во рамките на една ВРИ.
- 3) Кодексот е наменет за сите оние кои работат за или во име на ВРИ. Овде се вклучени: раководителот на ВРИ, членовите, во случај на колегијален модел на ВРИ, извршното раководство и сите поединци кои се директно вработени од или склучиле договор за работа во име на ВРИ. Кодексот, исто така, важи за управната структура на ВРИ. Сите овие поединци, во понатамошниот текст вработени, треба да се придржуваат кон наведените вредности при извршување на нивната професионална дејност и, каде е применливо, во нивниот приватен живот.
- 4) Етичкото однесување на вработените е, исто така, под влијание на опкружувањето во кое работат. Според тоа, Кодексот се осврнува на одговорностите на ВРИ за промовирање и зачувување на етиката и етичките вредности во секој аспект на организацијата и нејзините активности.

- 5) Кодексот содржи сеопфатен пристап кон етичкото однесување, опис на севкупните одговорности на ВРИ и петте основни вредности кои даваат насока на етичкото однесување.

Описите на севкупните одговорности на ВРИ и на вредностите го вклучуваат следново:

- a) барања кои треба да ги почитуваат ВРИ и нивните вработени;
- b) упатство за примена, кое треба да им помогне на ВРИ и нивните вработени при исполнувањето на барањата – ова го вклучува значењето на барањата, основните концепти, предложените процедури за имплементација на барањата, како и примери на добра пракса.
- 6) Ниту еден кодекс не може да се осврне на сите етички околности кои произлегуваат во пракса. Според тоа, Кодексот е составен врз основа на принципи. ВРИ и нивните вработени треба да применуваат професионално расудување во различни околности и да се придржуваат кон релевантните барања од овој Кодекс.
- 7) Со цел да се задоволи разновидноста на културата, како и законските и општествените системи (како што се посебните правила кои важат за судскиот модел на ВРИ), секоја ВРИ се поттикнува да развие или да усвои кодекс на етика и соодветен систем за контрола на етиката со цел да го имплементира истиот. Овој Кодекс ја обезбедува основата за секој кодекс на ВРИ, кој треба да биде строг најмалку како Кодексот на INTOSAI.

2

СЕОПФАТЕН ПРИСТАП КОН ЕТИЧКОТО ОДНЕСУВАЊЕ

ОСНОВНИ ЕТИЧКИ ВРЕДНОСТИ

- 8) За целите на овој Кодекс:
 - a) Етичките вредности се концепти за она што е важно и затоа одлуките на ВРИ и нивните вработени треба да произлегуваат од истите.
 - b) Етичките принципи нè насочуваат како да ги спроведуваме овие вредности во пракса, а оттаму и што претставува соодветно однесување.

- 9) Овој Кодекс е воспоставен на пет основни вредности. Овие вредности, како и односните сумирани водечки принципи, се темелат на:
 - a) Интегритет – да се дејствува искрено/чесно, доверливо, со добра волја и во интерес на јавноста;
 - b) Независност и објективност – да се биде ослободен од околности или влијанија кои го компромитираат или може да го компромитираат професионалното расудување, и да се дејствува непристрасно и без предрасуди;
 - c) Компетентност – да се стекнува и одржува знаење и вештини соодветни за улогата и да се дејствува согласно важечките стандарди и со должно внимание;

- d) Професионално однесување – да се почитуваат применливите закони, прописи и конвенции и да се избегнува однесување кое би можело да го наруши угледот на ВРИ;
- e) Доверливост и транспарентност – соодветно да се заштитат информациите, истовремено балансирајќи со потребата од транспарентност и отчетност.

РИЗИЦИ И КОНТРОЛИ

- 10) На ризиците (честопати нарекувани „закани“ или „ранливости“) од непридржување кон горенаведените вредности, може да влијаат повеќе фактори на ризик. Овие фактори вклучуваат, но не се ограничени на:
 - a) политичко влијание и надворешен притисок од субјектите на ревизија или други страни;
 - b) лични интереси;
 - c) несоодветни предрасуди од претходни одлуки/заклучоци на ВРИ или нејзини вработени;
 - d) застапување на интереси на субјектите на ревизија или други страни;
 - e) долготрајни или блиски односи.

Овие ризици може да бидат реални или согледани.

- 11) Онаму каде се утврдени ризици кои претставуваат закана за било која од петте основни вредности, се проценува значењето на истите и потребно е да се утврдат соодветни контроли (честопати наречени „заштитни мерки“), со цел да се намали ризикот од неетичко однесување на прифатливо ниво. Ваквите контроли може да бидат утврдени со закон, регулатива или од страна на ВРИ.

12. БАРАЊА

- a) ВРИ да донесе и имплементира кодекс на етика во согласност со овој стандард и да го објави истиот.
- b) ВРИ да ја истакнува важноста на етиката и да промовира етичката култура во рамки на организацијата.
- c) Раководството на ВРИ со своите постапки и пример да го постави „тонот на врвот“¹, постапувајќи во согласност со етичките вредности.
- d) ВРИ да бара од сите вработени секогаш да се однесуваат доследно на вредностите и принципите утврдени во кодексот на етика и да обезбеди упатство и поддршка за нивно полесно разбирање. ВРИ да бара од секоја од страните која извршува работа во нејзино име, да се придржува кон етичките барања на ВРИ.
- e) ВРИ да имплементира систем за контрола на етиката, со кој ќе ги идентификува и анализира етичките ризици, со цел да ги намали истите, да го поддржува етичкото однесување и да постапува во однос на било какво непочитување на етичките вредности, вклучувајќи заштита на лицата што пријавуваат сомнеж за престап.
- f) ВРИ да утврди процедури за постапување по идентификуваните конфликти меѓу нејзините етички барања и стандардите на професионалните тела во кои може да членуваат вработените на ВРИ.

¹ „Тонот на врвот“ („Tone at the top“) е термин кој започнал да се користи во ревизорските компании во врска со односот на раководството кон внатрешните контроли и етиката. „Тонот на врвот“ го воспоставува културното опкружување на компанијата и корпоративните вредности.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА

- 13) За промовирање и зачувување на етиката во секој аспект на организацијата и нејзините активности, ВРИ имплементира систем за контрола на етика кој вклучува соодветни специфични стратегии, политики и процедури за насочување, управување и контрола на етичкото однесување. Овој систем за контрола на етиката може да биде замислен како посебен сет на контроли или да биде интегриран во рамките на сеопфатниот систем за внатрешна контрола на ВРИ.
- 14) Главни компоненти на системот за контрола на етиката се: кодекс на етика, раководење и „тонот на врвот“, упатства за етика, и управување и надзор на етиката.

КОДЕКС НА ЕТИКА

- 15) Кодексот на етика или кодекс на однесување ги утврдува етичките вредности и принципи, како и начинот на кој ВРИ очекува нејзините вработени да се однесуваат, а оттаму го насочува и однесувањето на поединецот. Од голема важност е кодексот на ВРИ да поддржува поволно опкружување за однесување во согласност со вредностите и принципите изразени во овој стандард. Ова поттикнува сфаќање дека почитувањето на кодексот на ВРИ значи почитување на духот, а не само на буквите на кодексот.
- 16) Секоја ВРИ го утврдува својот кодекс, политиките и процедурите согласно својата култура, правните и општествените системи. Степенот на сеопфатност на кодексот се одредува според контекстот и организациската култура. Кодексот на етика на ВРИ може да биде во разни форми или формати. Елементи кои треба да се земат во предвид се: изјави за вредностите кои го насочуваат однесувањето, описи на поврзаните очекувани однесувања, посебни примери за етички дилеми и чувствителни ситуации, решавање на етички конфликти, процедури за дојава, како и одредби за постапување во случај на несоодветно однесување.
- 17) Вработените повеќе ќе се придржуваат кон кодексот доколку истиот е составен на инклузивен и транспарентен начин.

РАКОВОДЕЊЕ

- 18) Градењето етичка култура во една организација започнува од нејзиното раководство. Раководителите го демонстрираат „тонот на врвот“:
- a) поставувајќи ја етиката како категоричен приоритет;
 - b) зацврстувајќи го овој приоритет со јасни, доследни и редовни пораки;
 - c) спроведувајќи стратегии, политики и процедури за промовирање на етиката;
 - d) поставувајќи сопствен пример;
 - e) одржувајќи високи стандарди на професионалност, отчетност и транспарентност при донесување одлуки;
 - f) охрабрувајќи отворено опкружување со заедничко учење, во кое може да се поставуваат и дискутираат тешки и чувствителни прашања;
 - g) обезбедувајќи опкружување во кое вработените имаат еднаков третман што придонесува за добри односи меѓу колегите;
 - h) препознавајќи добро етичко однесување и решавање на несоодветно однесување;
 - i) осигурувајќи доследна и правична примена на етиката, политиките и процедурите.

УПАТСТВО ЗА ЕТИКА

- 19) Јасната комуникација е неопходна за подигнување на свеста на вработените и разбирањето на кодексот на етика. Ова може да вклучува едукација на вработените за промовирање на вредностите на ВРИ и осврт на етичките дилеми, преку организирање работилници и обука, ангажман на раководството, како и преку дисеминација на теми и добра пракса од областа на етиката.

- 20) Иако етичкото однесување првенствено е одговорност на вработените, ВРИ може да ги поддржи вработените преку доделување одговорности на советниците за етика (во некои случаи тие функционираат како комитети за етика, координатори за интегритет, службеници за етика или советници) за давање совет за одредени прашања. Доверливоста и дефинираниот правен процес се клучни елементи за ефективно користење на оваа помош.

УПРАВУВАЊЕ И НАДЗОР НАД ЕТИКАТА

- 21) Воведувањето на етиката во секојдневното управување е суштинско за зацврстување на вредностите. Ова вклучува препознавање на етиката како критериум при самиот процес на вработување, оценување на работењето и професионалниот развој. Тоа, исто така, подразбира препознавање на доброто етичко однесување и примена на заштитни мерки за одредени ризици, како оние што произлегуваат од судир на интереси или проблеми со доверливоста.
- 22) Контролите за следење помагаат на ВРИ да ги намали етичките ризици. ВРИ може да ги применува следните контроли за следење:
- a) водење регистри за следење на интереси, подароци и услужливост;
 - b) спроведување на самооценување, внатрешни и надворешни проверки што може да се користат на редовна основа како алатки за следење, како начин за идентификување и анализирање на слабостите и препорачување мерки за подобрување на управувањето со етиката и/или како рутина за да се осигура отчетност. При оценките треба да се земе во предвид дека многу етички барања се однесуваат на „меките контроли“ кои бараат користење на специфични и соодветни методи за оценка. Достапните алатки за овие оценувања вклучуваат: инструментот IntoSAINT²¹, насоки за Peer Review, анкети, интервјуа и прашалници за добивање повратни информации;
 - c) утврдување и имплементација на политики за несоодветно етичко однесување и дојава – тие вклучуваат процедури за пријавување случаи на несоодветно однесување и за навремена и соодветна реакција, истрага и санкционирање.

² IntoSAINT е наменски инструмент за самооценување, наменет за членките на INTOSAI за проценка на ранливоста на интегритетот и контролите.

- 23) Информациите добиени од горенаведените процедури може да се искористат за редовна проценка, ажурирање и подобрување на политиките за етика. ВРИ може да ги извести релевантните засегнати страни за овие проценки (на пример, во нејзиниот годишен извештај за работењето).

4

ОСНОВНИ ЕТИЧКИ ВРЕДНОСТИ

ИНТЕГРИТЕТ

24. Барања на ниво на ВРИ

- a) ВРИ да го нагласува, демонстрира, поддржува и промовира интегритетот.
- b) ВРИ да осигури дека внатрешното опкружување е поволно за вработените да пријавуваат непочитување на етичките вредности.
- c) ВРИ да реагира на прекршувања на интегритетот на брз и соодветен начин.

25. Барања на ниво на вработени на ВРИ

- a) Раководството на ВРИ да биде пример.
- b) Вработените на ВРИ да дадат добар пример, постапувајќи чесно, доверливо, со добра волја и во интерес на јавноста. Во своето работење вработените треба да бидат доверливи и да се придржуваат кон политиките и стандардите утврдени од организацијата.
- c) Вработените на ВРИ да ги исполнуваат своите одговорности и да ги користат овластувањата, информациите и ресурсите кои ги имаат на располагање единствено во корист на јавниот интерес. Вработените нема да ја користат нивната позиција за здобивање корист или лични придобивки за себе или за трети страни.
- d) Вработените на ВРИ да бидат запознаени со слабостите на интегритетот и пристапите за нивно намалување, и да постапуваат соодветно.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА НА НИВО НА ВРИ

- 26) За промовирање на интегритетот, ВРИ имплементира и одржува систем за контрола на етиката, што се состои од добро избалансиран сет на мерки и контроли. Делот „Сеопфатни одговорности на врховните ревизорски институции“ од овој стандард ги опишува главните компоненти кои се релевантни за ВРИ на организациско ниво.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА НА НИВО НА ВРАБОТЕНИ НА ВРИ

- 27) За да се одржи довербата на јавноста, од вработените на ВРИ се очекува да се однесуваат беспрекорно и да не се впуштаат во било каква несоодветна активност.

» Слабости на интегритетот

- 28) На ниво на поединец, вработените треба да бидат внимателни во околности кои може да ги изложат на слабости на интегритетот поврзани со

работењето за ВРИ, како и во опкружувањето на јавниот сектор, како и да ги избегнуваат или разоткријат истите, како што е соодветно. Овие околности може да се однесуваат на:

- a) лични, финансиски или други интереси или односи кои се во судир со интересите на ВРИ;
 - b) прифаќање на подароци или награди;
 - c) злоупотреба на овластувањето за лични придобивки;
 - d) вклучување во политички активности, учество во групи што вршат притисок, лобирање, итн.;
 - e) пристап до чувствителни и/или доверливи информации;
 - f) пристап до, и употреба на, вредни ресурси на ВРИ.
- 29) Околностите поврзани со приватниот живот на вработените на ВРИ може, исто така, да претставуваат закана за нивниот интегритет, како на пример, нивната финансиска ситуација или лични односи.

Одговорности на вработените во поглед на интегритетот на ВРИ

- 30) Вработените треба да бидат запознаени со политиките, прописите и правилата на ВРИ во врска со интегритетот и да бидат одговорни за нивно подржување и почитување. Почитувањето на политиките, прописите и правилата на ВРИ не е само формален процес, туку ја зема во предвид и целта на овие политики, прописи и правила.
- 31) Вработените треба да знаат со кого да се консултираат за прашања поврзани со интегритетот, на пример, за совет или за пријавување на загриженост или сомнеж за прекршувања на интегритетот.
- 32) За да се осигури актуелност на контролите на интегритетот, важно е раководството и вработените на ВРИ да учествуваат во редовни обуки, средби и настани за промовирање на културата на интегритет и да се информираат за новите ризици и специфични случаи.
- 33) Доколку вработените сметаат дека постојат слабости во контролата на интегритетот во рамките на ВРИ, за истото треба да им укажат на советниците за етика или раководството на ВРИ.

НЕЗАВИСНОСТ И ОБЈЕКТИВНОСТ

34. Барања на ниво на ВРИ

a) ВРИ да биде независна во поглед на нејзиниот статус, мандат, известување и автономност на раководството. ВРИ да има полно дискреционо право во поглед на извршување на своите функции. Ваквата независност да биде пропишана во соодветна и ефективна уставна, законска и регулативна рамка. ВРИ да усвојува политики за свое независно и непристрасно функционирање.

b) ВРИ да утврди рамка за идентификување на значајни закани во поглед на независноста и објективноста и да применува контроли за нивно намалување, како и да обезбеди упатство и насоки за вработените во тој поглед.

c) ВРИ да усвојува политики со кои ќе осигури дека вработените кои вршат ревизија, особено оние на повисоки позиции, не развиваат односи со субјектите на ревизија кои би можеле да ја изложат нејзината независност или објективност на ризик.

d) ВРИ да не дава советодавни или други услуги што не се поврзани со ревизијата на субјектот на ревизија, каде таквите услуги вклучуваат преземање на раководни одговорности.

35. Барања на ниво на вработените на ВРИ

а) Вработените на ВРИ да не бидат подложени на било какви нарушувања на независноста и објективноста, без разлика дали се вистински или воочени, кои резултираат од политички предрасуди, учество во раководството, самооценка, финансиски или друг личен интерес или односи со или несакано влијание од други. За оваа цел, вработените на ВРИ треба:

- I. да бидат независни од политичко влијание и ослободени од политички предрасуди;
- II. да не бидат вклучени во процесот на донесување одлуки на раководството на субјектот на ревизија;
- III. да не ја ревидираат сопствената работа;
- IV. да избегнуваат вршење ревизија во субјекти каде претходно работеле, без примена на соодветни заштитни мерки;
- V. да избегнуваат околности во кои личните интереси би можеле да влијаат на донесувањето одлуки;
- VI. да избегнуваат околности во кои односите со раководството или вработените на субјектот на ревизија или други субјекти би можеле да влијаат на донесувањето одлуки;
- VII. да одбиваат поклони, награди или привилегиран третман кој би можел да ѝ наштети на нивната независност или објективност.

б) Вработените на ВРИ да ги идентификуваат можните закани и ситуации во кои нивната независност или објективност може да бидат нарушени.

в) Вработените на ВРИ да го информираат раководството за било какви претходни релевантни односи и ситуации кои би можеле да претставуваат закана за независноста или објективноста.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА

- 36) Независноста се состои од фактичка независност и независност наизглед. Фактичката независност е ситуација каде поединците можат да извршуваат активности без да бидат засегнати од односи кои може да влијаат и да го компромитираат професионалното расудување,

дозволувајќи им да дејствуваат со интегритет и да практикуваат објективност и професионален скептицизам. Независност наизглед е отсуство на околности заради кои една разумна и информирана трета страна, со познавање на релевантни информации, има разумно сомневање во поглед на интегритетот, објективноста или професионалниот скептицизам на ревизорот(-ите) или заклучила дека тие биле компромитирани.

- 37) Непристрасноста е ментален став каде поединците може да дејствуваат непристрасно и без предрасуди, да претставуваат или оценуваат работи врз основа на факти наместо според нивните сопствените чувства и интереси, без притоа да се потчинуваат на туѓи мислења.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА НА НИВО НА ВРИ

- 38) Основните принципи на независноста на ВРИ се опишани во INTOSAI-P 10 - Декларација од Мексико за независноста на ВРИ.
- 39) Како важен дел од системот за контрола на етиката споменат во делот „Сеопфатни одговорности на врховните ревизорски институции“ од овој стандард, ВРИ е одговорна за имплементација на независноста и објективноста во врска со следните контроли:
- a) изјави за интерес и судир на интереси, кои помагаат да се идентификуваат и намалат заканите по независноста;
 - b) мерки за помош на вработените на повисоко ниво за надгледување и проверка на работата согласно професионалните критериуми наменети за исклучување на надворешни влијанија кои би можеле да влијаат на независноста или објективноста на ВРИ и нејзините вработени;
 - c) одредби за тоа како да се дејствува во случаи кога ВРИ има обврска да обезбеди неревизорски услуги за субјектот на ревизија или во врска со ревидирани области, како што се јавните набавки;
 - d) политики и процедури за справување со заканите, како на пример, отстранување на поединец од тимот за ревизија поради судир на интереси или разгледување на било какви значајни расудувања на истиот поединец додека бил во тимот;

- e) политики и процедури за идентификување и справување со ситуации во кои вработените кои вршат ревизија неодамна биле вработени во субјектот на ревизија или вршеле ревизија на истата тема во различна организација;
 - f) политики за периодична ротација на вработените или други еквивалентни мерки во случај кога ротацијата не е изводлива;
 - g) овозможено опкружување каде претходната работа на ВРИ не влијае на непристрасното професионално расудување.
- 40) Согласно својот мандат, ВРИ може да не е во можност да одбие или да биде ангажирана во или да продолжи со ревизијата. Доколку контролите не се ефективни за отстранување или намалување на заканата по независноста или објективноста до прифатливо ниво, раководството на ВРИ може да размисли да ја пријави таквата закана.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА НА НИВО НА ВРАБОТЕНИ НА ВРИ

- 41) Најчестите ситуации во кои може да се појават закани по независноста и објективноста се опишани подолу.
- 42) ВРИ и нејзините вработени треба да се свесни дека важноста на тие закани треба да се оценува одделно за секој случај. Одлуката треба да се донесе според рамката на ВРИ, земајќи ги во предвид специфичните околности на случајот, можните последици и осигурување доследност со вредностите и принципите што се изложени на ризик.

» Политичка неутралност

- 43) Без оглед на воспоставените организациски заштитни мерки за минимизирање на политичкиот притисок, раководството и вработените на ВРИ се одговорни за идентификување ситуации каде личните политички ставови можат да ја нарушат нивната независност или објективност и каде нивните политички ставови и активности можат да го изложат на ризик угледот на ВРИ и кредибилитетот на нејзината работа.

- 44) Вмешаноста во политички активности може да влијае врз способноста на раководството или вработените на ВРИ непристрасно да ги извршуваат своите професионални должности. Дури и во случаи каде им е дозволено да се здружуваат или учествуваат во такви активности, тие треба да бидат свесни дека таквите ситуации може да доведат до професионални судири. Независноста наизглед е исто толку важна како и фактичката независност: учеството во јавни политички активности, јавното изразување на политички гледишта или кандидатура за избори за носител на јавна функција, засегнатите страни може да го сфатат како влијание врз способноста на ВРИ да има непристрасно расудување.

» **Учество во раководството на субјектот на ревизија**

- 45) Одговорностите на раководството вклучуваат раководење, насочување и контрола на еден субјект, како и донесување одлуки во врска со стекнување, користење и контрола на човечки, финансиски, материјални и нематеријални ресурси. Овие одговорности треба да ги извршува исклучиво раководството на субјектот на ревизија. Следниве примери се однесуваат на околности поврзани со раководството на субјектот на ревизија, кои можат да ја загорзат независноста или објективноста на вработените на ВРИ:
- a) член од ревизорскиот тим кој е, или неодамна бил, директор или дел од високото раководство во субјектот на ревизија;
 - b) вработен на ВРИ кој е член - гласач во Управен комитет или Одбор на директори на субјектот на ревизија, кој донесува одлуки за политиките што влијаат на идниот правец и работа на програмите на субјектот, кој врши надзор на вработените во субјектот, кој развива или одобрува политики, овластува трансакции на субјектот или е задолжен за основните средства на субјектот;
 - c) вработен на ВРИ кој препорачува одредено лице за одредена позиција што е од клучна важност за субјектот на ревизија или поинаку го рангира или влијае врз изборот на кандидатот од страна на раководството;
 - d) вработен на ВРИ кој го изготвува планот за корективни активности на субјектот на ревизија за справување со недостатоците кои биле идентификувани за време на ревизијата.

» **Ревизија на сопствената работа**

- 46) Околности поврзани со претходната работа на вработените, кои би можеле да ја загорат нивната независност или објективност, меѓу другото, се следниве:
- a) тие биле лично вклучени во одредена активност која станува предмет на ревизија;
 - b) до неодамна биле вработени во субјектот на ревизија;
 - c) неодамна вршеле ревизија на истиот предмет додека работеле во различна организација за ревизија.

» **Лични интереси**

- 47) Примери на околности во кои личните интереси може да ја загорат независноста или објективноста:
- a) кога вработен прави преговори за вработување со субјект на ревизија или друг субјект со кој ВРИ имаат воспоставено договорен или друг однос;
 - b) кога вработен е одговорен за ревизорски ангажмани или мислења кои може да влијаат на финансиските или други интереси на тој поединец;
 - c) е дел од надворешен бизнис или друга неревизорска активност во врска со субјектот на ревизија или друг субјект со кој ВРИ има воспоставено договорен или друг однос, чиј исход може да влијае на неговите финансиски или други интереси;
 - d) кога вработен има директен финансиски интерес во субјектот на ревизија или друг субјект со кој ВРИ има воспоставено договорен или друг однос.

- » **Односи со раководството или вработените на субјектот на ревизија или друг субјект со кој ВРИ има воспоставено договорен или друг однос**
- 48) Одржувањето блиски приватни или професионални односи со субјектот на ревизија или друг субјект со кој ВРИ има воспоставено договорен или друг однос или односи кои може да резултираат со несоодветно влијание на некој надвор од ВРИ, може да ја загрози независноста или објективноста на вработените. Ова може да се случи, на пример, кога вработен на ВРИ:
- a) има блиска или долгорочна, лична или професионална поврзаност со раководителите или вработените кои се на влијателна позиција во субјектот на ревизија или друг субјект со кој ВРИ има воспоставено договорен или друг однос;
 - b) има близок член од семејството или пријател кој е раководител или вработено лице на влијателна позиција кај субјектот на ревизија или друг субјект со кој ВРИ има воспоставено договорен или друг однос;
 - c) прифаќа подароци, награди или има привилегиран третман од страна на раководителите или вработените во субјектот на ревизија или друг субјект со кој ВРИ има воспоставено договорен или друг однос.
- 49) Од вработените се очекува да спречат или избегнат закани по независноста или објективноста. Кога постои несигурност во врска со прашање за независноста или објективноста или начинот на неговото решавање, пред да го пријави истото, се препорачува вработениот на ВРИ прво да се консултира со советник за етика или други соодветни страни за да им помогне да ја оценат важноста на заканата и да ги утврдат соодветните начини за намалување на истата.

КОМПЕТЕНТНОСТ

50. Барања на ниво на ВРИ

а) ВРИ да донесува политики со кои ќе осигура дека задолженијата во рамките на нивниот мандат ги вршат вработени со соодветно знаење и вештини за успешно исполнување на истите, вклучително:

- I. вработување засновано на компетентност и примена на политики за човечки ресурси;
- II. назначување работни тимови кои заедно ја поседуваат потребната експертиза за секоја доделена задача;
- III. обезбедување обука, поддршка и надзор на вработените;
- IV. обезбедување алатки за подобрување на знаењето и споделување на информации и охрабрување на вработените да ги користат ваквите алатки;
- V. справување со предизвиците кои произлегуваат од промените во опкружувањето на јавниот сектор.

51. Барања на ниво на вработени на ВРИ

- а) Вработените на ВРИ да ја вршат својата работа во согласност со важечките стандарди и со должно внимание.
- б) Вработените на ВРИ да дејствуваат во согласност со барањата на нивната задача, внимателно, детално и навремено.
- в) Вработените на ВРИ да го одржуваат и развиваат своето знаење и вештини за да бидат во тек со развојот во професионалното опкружување, со цел да ја извршуваат својата работа на најсоодветен начин.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА НА НИВО НА ВРАБОТЕНИ НА ВРИ

52) Довербата на засегнатите страни во одлуките на ВРИ и кредибилитетот на таквите одлуки, се потпираат на компетентно извршената работа. Токму затоа, ВРИ мора да ги состави потребните соодветни квалификации и да обезбеди поддршка за континуиран професионален развој.

» Составување на соодветните квалификации

53) Со цел да се осигура дека задолженијата ги извршуваат квалификувани вработени, дека со ресурсите се управува на ефикасен и ефективен начин, како и дека вработените работат на задолженија за кои се квалификувани, ВРИ:

- a) го идентификува соодветното знаење и вештини потребни за извршување на секаков вид на ангажман кој го наложува мандатот; ова може да вклучува формирање на мулти-дисциплинарни тимови кои заедно го имаат потребното знаење и вештини за работа во тим;
- b) доделува одредени задачи на вработените согласно нивните утврдени способности и капацитет.

54) Некои задачи, како на пример, ревизија на успешност и специфични истражувања, може да имаат потреба од специјализирани техники, методи или вештини од дисциплини кои не се достапни во рамките на ВРИ. Во такви случаи, се ангажираат надворешни експерти да обезбедат соодветно знаење или да ги извршат специфичните задачи.

» Понатамошен професионален развој

55) Одржувањето и развојот на професионални квалификации е клучен начин да се држи чекор со техничкиот, професионалниот и деловниот развој, да се одговори на постојано менливото опкружување и да се

излезе во пресрет на високите очекувања на засегнатите страни. Како примери за области во кои ВРИ може да има потреба да вложи време и ресурси за да биде во тек со настаните се информатичката технологија, и развојното управување со јавниот сектор и сметководствените рамки.

- 56) Опкружувањето кое обезбедува постојано учење, со цел да се поддржат вработените во примената и развојот на нивните квалификации, се реализира преку:
- a) првични и континуирани стратегии и програми за обука во клучни области за работењето на ВРИ;
 - b) развој и ажурирање на прирачници и упатства во пишана форма;
 - c) механизми за обука, надзор и повратни информации;
 - d) планови за личен развој;
 - e) алатки за споделување на знаењето, како интранет и бази на податоци.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА НА НИВО НА ВРАБОТЕНИ НА ВРИ

- 57) За да ги исполнат барањата, вработените на ВРИ треба:
- a) да ја разбираат улогата и задачите што ги извршуваат;
 - b) да ги познаваат применливите технички, професионални и етички стандарди кои треба да ги следат;
 - c) да можат да работат во различни контексти и ситуации во зависност од барањата на работата или задачата;
 - d) да стекнуваат ново знаење и способности, да ги надградуваат и подобруваат вештините како што е потребно.
- 58) Во случај кога нивната експертиза не е соодветна или доволна за да се изврши одредена специфична задача, вработените на ВРИ ги известуваат своите надредени или одговорното раководство.

ПРОФЕСИОНАЛНО ОДНЕСУВАЊЕ

59. Барања на ниво на ВРИ

- a) ВРИ да биде свесна за стандардот на професионално однесување кое го очекуваат засегнатите страни, како што е утврдено со законите, прописите и конвенциите на општеството во кое работи и да ја извршува својата дејност соодветно и во согласност со нејзиниот мандат.
- b) ВРИ да ги поддржува вработените во придржувањето кон тој стандард.

60. Барања на ниво на вработени на ВРИ

- a) Вработените на ВРИ да ги почитуваат законите, прописите и конвенциите на општеството во кое работат, како и упатствата за нивно однесување утврдено од страна на ВРИ.
 - b) Вработените на ВРИ да не се однесуваат на начин со кој би се нарушил угледот на ВРИ.
- Вработените на ВРИ да ги известат своите претпоставени за било каков конфликт меѓу ВРИ и етичките барања на нивната професија.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА

- 61) Однесувањето што е доследно на вредностите на професионалното однесување вклучува дејствување на начин на кој разумна и информирана трета страна, која има познавање на релевантни информации, може да заклучи дека работата ги исполнува важечките стандарди.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА НА НИВО НА ВРИ

- 62) За да промовира највисок стандард на професионално однесување и да идентификува активности кои не се доследни со таквиот стандард, ВРИ обезбедува упатство за очекувано однесување и спроведува контроли за надгледување, идентификување и решавање на недоследностите. Клучните политики и контроли се вклучени во системот за контрола на етиката опишани во делот „Сеопфатни одговорности на врховните ревизорски институции“ од овој Кодекс.
- 63) Раководството на ВРИ промовира професионално однесување со придржување кон утврдените политики и процедури и со поставување пример.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА НА НИВО НА ВРАБОТЕНИ НА ВРИ

- 64) Вработените треба да бидат запознаени со политиките и процедурите на ВРИ за професионално однесување, важечките професионални стандарди и закони, прописи и конвенции на општеството во кое живеат, а кои ги обврзуваат во рамки на и надвор од работната средина.
- 65) Во тој контекст, вработените треба да го разберат влијанието на нивното дејствување врз кредибилитетот на ВРИ и да имаат во предвид како нивното однесување, внатре и надвор од работната средина, може да биде сфатено од колегите, семејството и пријателите, субјектите на ревизија, медиумите и други. Иако очекувањата за тоа што претставува прифатливо професионално однесување може да се разликуваат во зависност од тоа дали е во рамки на работното место или надвор, вработените мора да ги имаат во предвид очекувањата на засегнатите страни заедно со мандатот на ВРИ при утврдување на текот на дејствувањето. Позицијата на вработениот во рамки на ВРИ е значајна за овие разгледувања.
- 66) Очекувањата на засегнатите страни може да се разликуваат во зависност од прописите и конвенциите во општеството во кое живеат вработените на ВРИ.

Сепак, вообичаените очекувања вклучуваат дејствување според етичките вредности, придржување кон утврдената законска и регулативна рамка, отсуство на злоупотреба на позицијата, трудољубивост и внимателност при извршување на работата и соодветно постапување со други лица.

- 67) Вработените да бидат претпазлив и внимателни да не го загрозат или нарушат угледот на ВРИ и нејзината работа преку нивните активности и мислења, на пример кога користат социјални медиуми.
- 68) Доколку одреден правец на дејствување е законски дозволен, но истиот не го исполнува стандардот на професионално однесување, вработениот треба да го избегне таквиот правец на дејствување.
- 69) Вработените треба да соработуваат преку споделување на соодветното знаење и информации во рамки на организацијата.

ДОВЕРЛИВОСТ И ТРАНСПАРЕНТНОСТ

70. Барања на ниво на ВРИ

- a) ВРИ да балансира со доверливоста на ревизорските и други информации од една страна и со потребата од транспарентност и отчетност од друга страна.
- b) ВРИ да воспостави соодветен систем за одржување на доверливоста како што е потребно, особено во поглед на чувствителните податоци.
- c) ВРИ да осигура дека страните со кои е склучен договор за извршување на работа за ВРИ се обврзани со соодветни договори за доверливост.

71. Барања на ниво на вработени на ВРИ

- a) Вработените на ВРИ да бидат запознаени со законските обврски и со политиките и начелата на ВРИ во врска со доверливоста и транспарентноста.
- b) Вработените на ВРИ да не откриваат било какви информации со кои се здобиле во текот на работата без соодветно и специфично овластување, освен ако имаат законско или професионално право или должност да го направат истото.
- c) Вработените на ВРИ да не користат доверливи информации за лични придобивки или придобивки за трети страни.
- d) Вработените на ВРИ да бидат подготвени за можност од ненамерно откривање на било какви доверливи информации на трети страни.
- e) Вработените на ВРИ да ја одржува професионалната доверливост за време и по завршувањето на работниот однос.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА НА НИВО НА ВРИ

- 72) ВРИ треба да воспостави политики за соодветно обезбедување или заштита на информации и да применува контроли за отстранување или намалување на потенцијалните ризици од прекршување на доверливоста на прифатливо ниво.
- 73) Примери за контроли кои може да ги користи ВРИ:
 - a) да утврдува политики за комуникација со засегнатите страни, вклучувајќи ги и медиумите;
 - b) редовно да ја истакнува важноста на доверливоста;
 - c) да добива соодветни изјави од вработените за придржување до правилата за доверливост;

- d) да обезбеди насоки за тоа кои информации, документи и материјали треба да се третираат како доверливи и фазата на работа во која истите треба да се третираат како доверлив, што може да вклучува систем за класификација и означување на доверливите информации;
- e) да се консултира во поглед на примената на правилата за доверливост и законските барања во врска со условите за обелоденување;
- f) да обезбеди насоки и совет за случаи кога професионалната обврска за одржување на доверливоста може да биде отфрлена од други законски одговорности регулирани со националните закони и доделување на посебни процедури за пријавување на такви случаи;
- g) да обезбеди услови за безбедно складирање на информациите во било каква форма (хартиена, електронска форма, аудио запис, итн.);
- h) соодветно доделување на правата за пристап до архиви, ИТ системи и физички простории;
- i) процедури за располагање со уреди за складирање на податоци, во хартиена или електронска форма.

УПАТСТВО ЗА ПРИМЕНА НА НИВО НА ВРАБОТЕНИ НА ВРИ

- 74) Вработените треба соодветно да ги заштитуваат информациите и да не ги откриваат на трети страни, освен ако имаат соодветни и специфично овластување или законско или професионално право или должност да го направат истото.
- 75) Примери за контроли/заштитни мерки кои може да се применат на ниво на поединец:
 - a) во рамки на ВРИ, да се користи професионално расудување за почитување на доверливоста на информациите; особено да се има во предвид доверливоста на информациите при дискутирање на прашања поврзани со работата со други вработени;

- b) во случај на двоумење дали одредени сомнителни прекршувања на закони или прописи треба да се откријат на соодветни органи (или страни), да се размисли за правен совет достапен во рамките на ВРИ со цел да се утврди најсоодветниот правец на дејствување во дадената околност;
- c) во приватниот живот да се одржува доверливост во рамки на семејното, социјалното или друго опкружување, вклучително и социјалните медиуми;
- d) да се обезбедат електронските носачи на податоци, како што се лаптопи и преносни уреди за складирање на податоци;
- e) да се чуваат лозинките како доверлива информација.