



REVIZIJA ETIKE U JAVNOM SEKTORU

*Opšti
pregled
praksi VRI*

Uvodna reč

Namera rada koji obavljaju vrhovne revizorske institucije (VRI) je da ojača poverenje zainteresovanih strana u upravljanje javnog sektora. Povećani zahtevi od ovih zainteresovanih strana obuhvataju i rad u skladu sa visokim etičkim standardima.

Upravni odbor EUROSAI je uspostavio Radnu grupu za reviziju i etiku. Jedna od svrha njenog uspostavljanja bilo je upravo promovisanje etičkog ponašanja u javnim organizacijama kroz aktivnosti VRI.

Radna grupa za reviziju i etiku je shvatila da, da bi ostvarila ovaj cilj, treba da razume da li i na koji način VRI uključuju ovu perspektivu u svoj rad na reviziji i, na osnovu tog razumevanja, da istraži kako ovaj pristup može da se ojača i unapredi. Tako, Plan rada Radne grupe za reviziju i etiku za 2012-2014. godinu obuhvata aktivnosti usmerene ka utvrđivanju i poređenju postojećih iskustava VRI u reviziji pitanja vezanih za etiku, naročito sakupljanje izveštaja i studija vezanih za etiku i utvrđivanje relevantnih uputstava i metodologija. Ovaj rad je razvijen na osnovu ankete koju je Radna grupa za reviziju i etiku pokrenula u decembru 2012. godine, a koja je omogućila da se utvrde i dalje istraže prakse VRI. Septembra 2013. godine, Evropski revizorski sud je organizovao seminar u Luksemburgu, a održana je i radionica na Kongresu EUROSAI za mlade (YES). Na ovim događajima promovisane su važne diskusije o tome zašto i kako revidirati pitanja vezana za etiku i predstavljeni su i istraženi konkretni slučajevi revizija. Kasnije, nekoliko autora i VRI su pozvani da opišu svoja mišljenja i iskustva u kratkim člancima.

U ovom dokumentu su sumirana glavna utvrđena iskustva i mišljenja, koja su razrađena u cilju razmene sakupljenih informacija i zaključaka sa celokupnom zajednicom VRI.

Revizija etike izgleda kao nešto što se može uraditi putem nekoliko pristupa: ili kao ocena snage sistema kontrole, ili kao provera usklađenosti sa određenim propisima, ili kao deo procene učinka, ili kao studija strukture, klime ili kulture integriteta.

Ono što je važno jeste odgovoriti na fundamentalna pitanja: da li postoji razlog za VRI da revidiraju etiku? Da li imaju nadležnost za to? Da li se etička pitanja mogu revidirati? Kako to VRI mogu da urade?

Radna grupa je sakupila moguće odgovore na ova pitanja i veruje da ove informacije mogu biti od koristi i interesa za VRI, naročito kada razmatraju nove moguće pristupe u radu na reviziji koji mogu da zadovolje sve veće izazove u upravljanju javnim sektorom. Smatram da iz njih mogu proizaći nove ideje i usmerenja.

Zahvaljujem svim članicama Radne grupe za reviziju i etiku na njihovoj snažnoj posvećenosti i napornom radu na pripremi svih ovih informacija, a naročito VRI Hrvatske za tako efektivnu koordinaciju.

Takođe moram izraziti našu zahvalnost drugim VRI i autorima koji su prihvatili da razmene svoje ideje, iskustva i predloge za dobrobit svih, naročito kolegama iz VRI Brazila, Kostarike i Čilea i profesoru Kristofu Demkeu, Janošu Betroku (OECD) i Paolu Đusti, na njihovoj voljnosti i važnim doprinosima ovom radu.



Giljerme d'Oliveira Martinš

Predsedavajući EUROSAI Radne grupe za reviziju i etiku

Predsednik Računskog suda Portugala

Sadržaj

Uvod

1. Zašto VRI treba da revidiraju etiku

- 1.1. Etička infrastruktura
- 1.2. Neetičko ponašanje
- 1.3. Nadležnost VRI da revidiraju etiku ili pitanja vezana za etiku

2. Koja pitanja vezana za etiku VRI mogu da revidiraju

- 2.1. Izbor tema
- 2.2. Dobre prakse u revidiranju etike i/ili pitanja vezanih za etiku

3. Kako revidirati etiku

- 3.1. Metodologija: kriterijumi, standardi i alati
- 3.2. Izveštavanje

4. Uticaj i rezultati

Prilog 1: Rezultati ankete Radne grupe za reviziju i etiku

Prilog 2: Članci

K. Demke:	Organizacioni učinak i revizija etike
J. Bértok:	Program integriteta: lekcije iz zemalja OEES
P. Košta:	Revizija sukoba interesa (rezultati DA radionice)
T. Óskarsson:	Revizija i etika -iskustvo Islanda
F. Rolan:	Revizija politike integriteta u saveznim poreskim službama – problemi koji se tiču kodeksa ponašanja

I. Ludboržs:	Upravljanje situacijama sukoba interesa
A. Materljan:	Efikasnost funkcionisanja etičke infrastrukture u državnim organima -iskustvo Hrvatske
Đ. Pulaj:	Integritet: projekt za jačanje administrativne kulture zasnovane na integritetu u Mađarskoj
G. Ramos:	Preduzeća u državnom vlasništvu i principi korporativnog upravljanja
B. Goldman, N. Avraham:	Državna revizija pitanja koja se odnose na etiku - iskustvo Izraela
P. Đusta:	Kako revidirati etički učinak organa javnog sektora - predlog
Ž.R. de Souza Filjo:	Revizija etike: zadatak u rasporedu VRI za dvadeset i prvi vek
L. Strijker:	Procena INTegriteta (AINT)
H. Soares:	Tehničke smernice za vršenje revizija institucionalne etike
M. Munjos Gutieres:	Alati vrhovnih revizorskih institucija za kontrolu korupcije - sistematizacija iskustva OLACEFS

Uvod

U ovom dokumentu, Radna grupa za reviziju i etiku utvrđuje postojeća iskustva VRI u reviziji etike i pitanja vezanih za etiku, dajući primere dobre prakse, alate i pristupe, kao i moguće rezultate i ishode takvih revizija.

Svrha je da motiviše i podstakne VRI da revidiraju etiku i/ili pitanja vezana za etiku, čineći ih uobičajenijim revizijskim ciljem za VRI i, na taj način, utirući put za promovisanje etičkog ponašanja i razvoja okvira integriteta u organizacijama javnog sektora.



1. Zašto VRI treba da revidiraju etiku

Etika, integritet i transparentnost delovanja državnih zvaničnika i državnih službenika sve više postaju centar pažnje javnosti. Brojni skandali vezani za korupciju, nezakonitost ili nedostatak profesionalizma opravdavaju istaknutu ulogu ovih pitanja u mnogim zemljama.

Istovremeno, reforma i modernizacija državne uprave i upravljanja u javnom sektoru, kao i povećana demokratizacija i otvorenost društava omogućavaju i zahtevaju razvoj i jačanje etičkih struktura i upravljanja u državnoj službi.

Stoga **proizilazi da je etika neophodan deo upravljanja i učinka u javnom sektoru i, u takvim okolnostima, revizija etike postaje važna.**

(...) U kontekstu finansijske krize, postoji sve veće interesovanje za inovaciju u javnom sektoru, upravljanje kvalitetom, potrebu za povećanjem organizacionog učinka, efikasnost i dobro upravljanje. Traženje uzročnih veza između etike i poslovnog učinka takođe počinje da utiče na akademsku i praktičarsku debatu. Ako nedvosmisljena uzročna veza može da se uspostavi između organizacionog učinka i etike, onda će ovo imati značajne i pozitivne implikacije za opravdavanje revizije etike.

(...)

Prof. Kristof Demke¹

Revidiranjem etike kao dela učinka organizacije javnog sektora, **VRI otelotvoruje stav da etika ima stvarne i praktične**

¹K. Demmke: "Organizacioni učinak i revizija etike", ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

implikacije na način na koji ta tela ostvaruju svoju misiju, viziju i ciljeve.

Kada to radi, revizija VRI može biti dragocen instrument za merenje etičke klime ili pridržavanja kodeksa ponašanja od strane organizacije. **VRI može takođe da doda vrednost i doprinese unapređenju rukovođenja, kontrole i upravljanja subjekta revizije kroz funkcionalne preporuke i blagovremeno praćenje realizacije preporuka.**

Sa druge strane, revizijom etike ili pitanja vezanih za etiku **VRI može da pomogne vraćanju pouzdanosti i poverenja u organizacije javnog sektora**, koje se poslednjih godina pogoršalo usled finansijske i ekonomske krize. Kao što je poznato, deo nastanka krize leži u kršenju vrednosti, kao i u neuspelim propisima i kontrolama. VRI su u nezavisnoj, stručnoj i privilegovanoj poziciji da utvrde i suprotstave se slabostima, doprinoseći na taj način vraćanju poverenja javnosti.

«(...)Imajući u vidu neuspehe u upravljanju koji su doprineli finansijskoj krizi, kao i stalnu ekonomsku i socijalnu neizvesnost, vlade su se suočavale sa izazovom da ponovo izgrade poverenje u institucije javnog sektora. Vraćanje poverenja u sposobnost vlada da regulišu tržišta, upravljaju javnim finansijama i pružaju usluge koje građani očekuju predstavlja ključni element povratka održivom i inkluzivnom rastu.

(...)Trenutno političko okruženje predstavlja nove prilike za vrhovne revizorske institucije da podrže strateškiju i unapred usmerenu državu. Mnoge vrhovne revizorske institucije su preduzele ambiciozne inicijative za institucionalno jačanje, razvoj kapaciteta, transparentnosti i učešća građana kako bi proširile relevantnost i uticaj svog rada.

(...)Vrhovne revizorske institucije imaju ključnu ulogu

u podržavanju otvorenijih i efektivnijih vladinih institucija i u ispunjavanju očekivanja građana da vlade pružaju uveravanje da procesi donošenja odluka na efektivan način slede javni interes i da su zaštićeni od nepotrebnog uticaja.

Sve veće opšte priznanje se daje pregledu rizika za integritet donošenja odluka vlade i reviziji načina na koji postojeći instrumenti, na primer za utvrđivanje i upravljanje sukobom interesa, funkcionišu u svakodnevnoj praksi.

Dr. Janoš Bertok, OECD²

Izveštaji VRI su efektivni u skretanju pažnje parlamenata i javnosti. Usredsređujući se na etiku i etičko upravljanje i obezbeđujući odgovarajuće preporuke i praćenje preporuka, one bi bile u mogućnosti da efektivno **podstiču i jačaju unapređenje etičkih praksi u javnom sektoru.**

U novembru 2013. godine, Revizorski sud Holandije je bio domaćin EUROSAI Kongresa za mlade (YES) u Rotterdamu. Tokom Kongresa, Radna grupa za reviziju i etiku je organizovala radionicu o reviziji etike. Jedno od pitanja kojim su se učesnici bavili bilo je zašto i šta revidirati u ovoj oblasti. Učesnici su odabrali "Sukob interesa" kao omiljenu revizijsku temu.

Šta više, učesnici su zamoljeni da nabroje argumente kojima bi uverili čelnika svoje VRI u važnost sprovođenja revizije o "sukobu interesa" u javnom sektoru.

Glavni razlozi zbog kojih su učesnici smatrali važnim da sprovedu takvu reviziju su bili:

- Revizija sukoba interesa bi promovisala transparentnost, odgovornost i vrednost za novac
- Ova revizija bi imala preventivne efekte i ojačala bi reviziju kao preventivni alat
- Revizija ovog predmeta bi imala značajan društveni uticaj, promovišući poverenje javnosti

-

² J. Bertok: "Agenda Integriteta: lekcije iz zemalja OECD", ceo članak je predstavljen u Prilogu 2

- Sukobi interesa predstavljaju visok rizik od gubitka imovine i stoga je važno revidirati ih
- Revizija sukoba interesa bi bila relevantno pitanje, naročito u oblasti javnih nabavki

Paulo Košta, VRI Portugala³

“(…) VRI Latinske Amerike su bile deo ovog procesa i uloga koju su one imale u jačanju integriteta u okviru svojih teritorija su bile fundamentalne. VRI su pomogle u otvaranju javnih kancelarija i otkrivanju onoga što je prethodno bilo van obuhvata javnog nadzora; uključile su deo organizovanog civilnog društva i građana u delu revizije i procesu nadzora i unapredile metode prevencije, detekcije i kontrole putem intenzivnog korišćenja informacionih i komunikacionih tehnologija (…)”

M. Munjos Gutieres, VRI Čilea⁴

1.1. Etička infrastruktura

Kada se razmišlja o sprovođenju revizije etike ili pitanja vezanih za etiku u javnom sektoru, mora se znati sa čim se bavimo, šta etika znači, kako bi se jasno utvrdili ciljevi revizije.

Mada etika u javnom sektoru varira od zemlje do zemlje, uzimajući u obzir stepen njenog razvoja, tradiciju i kulturu, neki etički elementi su zajednički za sve.

Prema prof. Demkeu⁵, jednom od najpriznatijih stručnjaka u oblasti etike javnog sektora, koncept etike se brzo razvija u organima javnog sektora, od prethodnog užeg fokusa na borbu protiv korupcije i lošeg ponašanja ka

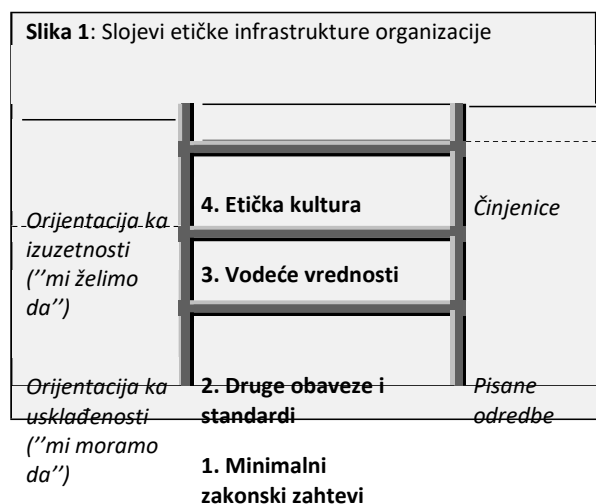
novim instrumentima za negovanje integriteta i etičkog donošenja odluka, ne samo radi očuvanja reputacije organizacije, već i zbog unapređenja učinka i efektivnosti organa javnog sektora. .

Etika u javnom sektoru, kao jedna dimenzija kulture upravljanja, predstavlja **formalni sistem koji propisuje ponašanje svih javnih zvaničnika i zaposlenih u javnom sektoru.**

Ovaj okvir se odnosi na kompletnu **etičku infrastrukturu**, koja treba da obuhvati:

- Set vrednosti i načela koja treba slediti i poštovati
- Zakone i podzakonska akta koji regulišu pitanja vezana za etičko ponašanje
- Interna akta (kodekse profesionalne etike, politike, smernice, priručnike, itd.) u kojima se definišu detalji i sprovođenje zakonskih odredbi
- Institucije i/ili mehanizme odgovorne za promovisanje, kontrolu i praćenje etičkog ponašanja

Slojevi ove etičke infrastrukture se mogu predstaviti na sledeći način:



⁵ K. Demke: "Organizacioni učinak i revizija etike", ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

³ P. Košta: "Revizija sukoba interesa – rezultati radionice sa EUROSAI Kongresa za mlade", ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

⁴ M. Munjos Gutieres: "Alati vrhovnih revizorskih institucija za kontrolu korupcije – sistematizacija iskustva OLACEFS", ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

Paolo Đusta, državni službenik EU⁶

Etičke vrednosti su suštinska verovanja svojstvene vrednosti, prioriteti koji leže u pozadini svih izbora, *motivišući* ih. Vrednosti za javni sektor mogu

⁶ P. Đusta: “Kako revidirati etički učinak organa javnog sektora - predlog”, ceo tekst je predstavljen u Prilogu 2.

biti navedene u zakonima ili ne, zavisno od zemlje, i one uspostavljaju osnovu za kodeks ponašanja. U svakom slučaju, ako se odluke donose u skladu sa ovim vrednostima i ako se poslovni procesi sprovode shodno njima, nalaženje pozitivne etičke klime i uspostavljenog napredovanja prema uspešnom učinku neće biti iznenađenje. Neke važne opšte etičke vrednosti za javni sektor su:

- Integritet i nepristrasnost
- Promovisanje javnog interesa
- Posvećenost sistemu javne uprave
- Odgovornost i transparentnost

Etička načela su etičke vrednosti prevedne u pravila ponašanja. Definisana su kodeksima ponašanja ili drugim aktima i upravljaju etičkim ponašanjem zaposlenih, *ograničavajući* ga. Neka od najrelevantnijih etičkih načela za javni sektor su:

- Nepristrasno obavljanje javne službe
- Postupanje u skladu sa zakonom
- Izbegavanje sukoba interesa
- Izbegavanje klijentelizma, nepotizma i drugih oblika favorizovanja
- Odbijanje poklona
- Poštovanje diskrecije i poverljivosti
- Mudro upravljanje javnom imovinom
- Savesno obavljanje dužnosti i obaveza
- Obavljanje zadataka blagovremeno i efektivno
- Sprečavanje zloupotrebe ovlašćenja
- Fer nagrađivanje zaposlenih
- Poštovanje privatnosti

Ali vrednosti i načela nisu dovoljni. Na osnovu njih, **etička infrastruktura** će

obuhvatiti zakone i propise, strategije i politike, prakse za usmeravanje, upravljačke politike i kontrolne mehanizme, koji su svi potrebni za uspostavljanje funkcionalnog okvira i kulture integriteta. U stvari, fundamentalne vrednosti i propisana načela će samo biti efektivno implementirani kada se učine jasnim i ustanove kao prioriteta za svakoga, kada se podstiču, objašnjavaju i prevode u konkretna uputstva i podršku, kada se koriste kao kriterijumi za donošenje odluka i ponašanje u celoj organizaciji, kada se prate i kada se njima upravlja, kao i kada se odgovarajuće mere, postupci i sankcije upotrebljavaju u slučaju njihovog kršenja.

Svetska praksa potvrđuje da **funkcionalna etička infrastruktura doprinosi uspešnom poslovanju institucija i zadovoljavanju potreba javnosti, uz povećanje poverenja javnosti u rad državne uprave.**

Korisno je da VRI revidiraju postojanje i funkcionisanje ovog okvira. Kako je pomenuto ranije, to će ojačati etičku klimu u javnom sektoru, usklađenost i poverenje, pokazati kako su organizacije javnog sektora spremne da efektivno sprovode svoju misiju, viziju i ciljeve, pružiti dokaze o načinu funkcionisanja njihovog vođenja, upravljanja i kontrola i unaprediće etičko upravljanje kroz značajne preporuke i praćenje realizacije preporuka.

Mada arhitektura etičke infrastrukture još nije razvijena kao druge (kao što je upravljanje rizikom, npr. ISO 31000), sa definisanim načelima, okvirima i procesima, osnova stabilnog etičkog upravljanja se može utvrditi i, kada se to uradi, može se koristiti kao pouzdani revizijski kriterijumi za potkrepljivanje dokaza i revizijskih nalaza.

1.2. Neetičko ponašanje

Neetičko ponašanje javnih zvaničnika i državnih službenika podriiva odnos između zvaničnika, utiče na procese donošenja odluka, ugrožava efikasnost javnih organa i smanjuje poverenje javnosti u institucije i u odluke koje donose. Predstavlja pretnju za zakonitost mera i odluka javnih organa, može da dovede do prevare i korupcije (naročito u rizičnim oblastima, poput javnih nabavki) i obično ima negativne finansijske posledice za državni budžet.

“(...) U većini zemalja etičke politike funkcionišu u klimi sve većeg stepena nepoverenja (...). Stoga, zemlje članice su pod pritiskom da intenziviraju svoje napore u oblasti etike da bi poboljšale poverenje javnosti.

Jasno je da bi ako se uradi manje to verovatno smanjilo stepen poverenja još više, ali ako se uradi više, sa druge strane, to ne bi neophodno poboljšalo poverenje javnosti.

Etičke politike uglavnom uzrokuju skandali. Javljaju se, razvijaju se, reformišu i proširuju kao rezultat skandala i medijske pažnje.

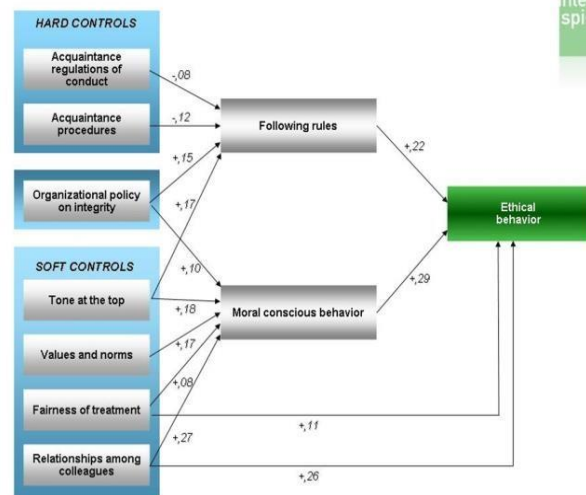
Stoga, neka pitanja, poput korupcije i prevare, privlače dosta medijskog i političkog interesovanja, dok se o drugima ne diskutuje u javnosti u istoj meri (npr, mobing i nepoštovanje suštinskih vrednosti). Činjenica da su etičke politike često uzrokovane skandalima ima za rezultat koncepciju simboličnih politika, koje u najboljem slučaju vode kao usvajanju novih propisa (...).”

Prof. Kristof Demke⁷

Postoje **dve vrste etičkog ponašanja**: poštovanje pravila i moralno svesno ponašanje. Tvrde kontrole i meke kontrole mogu se koristiti da pojačaju poštovanje pravila i moralno

svesno ponašanje. Meke kontrole imaju za cilj svest i moralnu kompetentnost zaposlenih. Postoji pet tvrdih i mekih kontrola koje su se pokazale da doprinose poštovanju pravila i moralnom svesnom ponašanju:

- Organizaciona politika integriteta
- Ton sa vrha
- Vrednosti i norme
- Fer postupanje
- Odnosi među kolegama



TVRDE KONTROLE:	POŠTOVANJE PRAVILA	ETIČKO PONAŠANJE
Poznavanje pravila ponašanja		
Poznavanje procedura		
Organizaciona politika integriteta		
MEKE KONTROLE:	MORALNO SVESNO PONAŠANJE	
Ton sa vrha		
Vrednosti i norme		
Fer postupanje		
Odnosi među kolegama		

(prevod slike iznad)

Izvor: Linda Strijker⁸

Tvrde kontrole obuhvataju pravila, procedure i strukture. One su formalne, objektivne i kvantitativno merljiva, te ih je, kao takve, lako revidirati.

Meke kontrole se odnose na kulturu, uključujući alate kao što su obuka, podizanje svesti, uzori ili posvećenost, koje organizacije mogu da koriste da utiču na i promovišu etičko ponašanje. Imaju tendenciju da budu neformalne, subjektivne i nematerijalne. U ovoj oblasti, teško je utvrditi šta revidirati i koje revizijske tehnike koristiti. Ali moguće je to uraditi, koristeći adekvatne metode, kako se navodi u daljem tekstu.

⁷ K. Demke: “Organizacioni učinak i revizija etike”, ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

⁸ L. Strijker: “Etičko ponašanje: teoretski okvir” u dokumentu Radne grupe za reviziju i etiku “Podrška VRI u jačanju njihove etičke infrastrukture – Deo II”.

“(…) Može se sprovesti preliminarna studija (...) radi ocene etičke klime i rizika od neetičkog ponašanja u organizaciji. Postoje neki modeli u literaturi za ocenu rizika od neetičkog ponašanja; međutim, moramo biti pažljivi da ne izostavimo iz modela varijablu koja obuhvata nivo postojećih internih kontrola u organizacionom sistemu. Step en izloženosti etičkom riziku može da posluži kao kriterijum za određivanje prioriteta subjekata koje treba revidirati (...)”

Žoze Rodriges de Souza Filjo, VRI Brazila⁹

1.3. Nadležnost VRI da revidira etiku ili pitanja vezana za etiku

Tokom svojih aktivnosti, naročito kroz anketu sprovedenu u decembru 2012. godine, Radna grupa za reviziju i etiku je utvrdila da **većina VRI nema posebnu nadležnost za reviziju etike i/ili integriteta**.

Ipak, iako se često ne pominje posebna odgovornost u propisima VRI, nadležnost 80% evropskih VRI im daje ovlašćenje da ili revidiraju etiku/integritet kao globalni predmet (6%) ili da uključe etička pitanja u svoje revizija (38%) ili oboje (41%).

Ovo je rezultat činjenice da **ova odgovornost nastaje iz opšte nadležnosti VRI**.

U stvari, etički aspekt je jedan od relevantnih činilaca ocene rizika i element okruženja interne kontrole organizacije (INTOSAI GOV 9100/2.1, ISSAI 1315/14, 2013 COSO Okvir). Tako, **pitanja vezana za etiku se nekako uvek razmatraju u tradicionalnim revizijama, tamo gde se analizira okruženje interne kontrole**.

⁹ Ž.R. de Souza Filjo: “Revizija etike: sastanak u rasporedu VRI za dvadeset prvi vek”, ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

Sa druge strane, **mnoge VRI uključuju** analizu propisa vezanih za etiku **u svoje revizije pravilnosti poslovanja**.

Konačno, etika se sve više prepoznaje kao element učinka organizacije javnog sektora. Tako, revidiranje predmeta vezanih za etiku se može smatrati **delom revizije svrsishodnosti**, bez potrebe za eksplicitnom nadležnošću.

“(…) Nacionalni zakon o reviziji (Br. 86/1997) ne propisuje etička pitanja kao jedan od glavnih zadataka Nacionalne kancelarije za reviziju Islanda. Takva pitanja mogu, međutim, biti deo i revizije pravilnosti i revizije svrsishodnosti poslovanja (...)”.

Torir Oskarson, VRI Islanda¹⁰

Međutim, **u nekim slučajevima VRI imaju posebnu nadležnost za ovu oblast** ili su otkrile da je korisno eksplicitno je uključiti.

Prema Osnovnom zakonu u Izraelu, generalni državni revizor daje Kancelariji ovlašćenje da ispita “zakonitost, moralni integritet, ispravno upravljanje, efikasnost i ekonomičnost subjekata revizije, ili neko drugo pitanje koje generalni državni revizor smatra neophodnim”.

Prema Beniju Goldmanu i

Nomi Avraham, VRI Izraela¹¹

Prepoznajući, kroz učešće u aktivnostima Radne grupe za reviziju i etiku, prednosti i pozitivne efekte posebne nadležnosti za reviziju etike u javnom sektoru, VRI Albanije je

¹⁰ T. Oskarson: “Revizija i etika – islandsko iskustvo”, ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

¹¹ B. Goldman, N. Avraham: “Državna revizija pitanja vezanih za etiku – izraelsko iskustvo”, ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

nedavno predložila relevantnu izmenu organskog zakona, navodeći da:

-“revizija regularnosti obuhvata (...), reviziju integriteta i ispravnosti administrativnih odluka koje donosi subjekt revizije”; i

-“u reviziji pravilnosti VRI treba da definiše da li su transakcije i aktivnosti u skladu sa opštim načelima stabilnog finansijskog upravljanja u javnom sektoru i sa ponašanjem zvaničnika u javnom sektoru”.

VRI Albanije

Ohrabrujuće je primetiti, na osnovu odgovora na anketu Radne grupe za reviziju i etiku, da je samo 16% VRI koje su odgovorile utvrdilo prepreke u nadležnostima za reviziju određenih organa ili politika koje se tiču etike ili pitanja povezanih sa etikom (ili nedostatak nadležnosti ili preuska nadležnost).

Tako, uprkos “slaboj tradiciji revizije etike”, trendovi pokazuju da će etika postati uobičajeno obeležje u reviziji organizacija javnog sektora u budućnosti. Jasno je da svest o važnosti ove teme raste. Izgleda da je samo pitanje vremena: **doći će vreme kada će povezivanje etike sa revizijama i obratno postati uobičajeno obeležje praćenja i evaluacije politika i organa javnog sektora.**

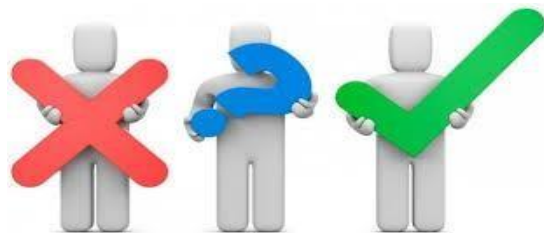
2. Koja pitanja vezana za etiku VRI mogu da revidiraju

U okviru ankete Radne grupe za reviziju i etiku sprovedene u decembru 2012. godine, utvrđeni su slučajevi u kojima su evropske VRI sprovodile revizije i studije sa sadržajem vezanim za etiku. 20 evropskih VRI je izvestilo, putem ankete, da su uključile ocenu pitanja vezanih za etiku u revizije finansijskih izveštaja, pravilnosti i svrsishodnosti poslovanja.

Prema mišljenju prof. Demkea, do danas, revizori su retko ispitivali celokupan etički okvir. U većini slučajeva, usredsređuju se na određeni broj pitanja. Ali on napominje da se trend ka politikama koje se više zasnivaju na dokazima takođe javlja u oblasti etike i, kao posledica toga, može se videti više napora za institucionalizaciju etike u vezi između etike i revizije.

U tom duhu, 10 od 32 VRI koje su odgovorile na anketu Radne grupe za reviziju i etiku (što predstavlja 31% odgovora i 20% članstva u EUROSAI) su izvestile da su, u poslednjih 10 godina, sprovodile revizije ili studije posebno posvećene oceni etike/integriteta u javnom sektoru ili u nekoj od organizacija javnog sektora. Još nekoliko slučajeva je utvrđeno nakon razmene iskustava na seminarima Radne grupe za reviziju i etiku.

Prepoznavanje stepena zrelosti upravljanja etikom suštinsko je za definisanje obuhvata revizije etike i izbor koje komponente strukture (etičke infrastrukture) i koji procesi su održivi i važni da budu revidirani.



U svom članku, uključenom u Prilog 2, Paolo Đusta, nekadašnji revizor Evropskog revizorskog suda, predlaže sledeća glavna revizijska pitanja, sa nekoliko potpitanja:

- Da li postoji odgovarajući etički okvir?
- Da li etički okvir funkcioniše u praksi?
- Da li subjekt revizije prati sprovođenje svog etičkog okvira?

2.1. Izbor tema

Kako je pomenuo Žoze Rodriges de Souza Filjo u svom članku, "u definisanju obuhvata revizije, **etički aspekt će biti prisutan u prvom ili drugom planu, prema izboru predmet revizije i veličine obuhvata**. Kada je glavni obuhvat revizije usredsređen na etičko upravljanje i infrastrukturu, možemo reći da se bavimo pravom revizijom etike. U drugim slučajevima gde se etički aspekt tretira samo kao sekundarni element koji može da utiče na predmet revizije, revizija etike će dogoditi u drugom planu, umetnuta u glavnu reviziju".

Kao **sekundarni pristup**, i kako je već pomenuto, nekoliko VRI su uključile etička pitanja/pitanja integriteta u revizije finansijskih izveštaja, pravilnosti i svrsishodnosti poslovanja. Uradile su to ili kao deo ciljeva postavljenih za reviziju u okviru drugih revizijskih ciljeva ili kao pitanje kojim se bavilo i koje je istraženo nakon započinjanja revizije.

Neki primeri pitanja obrađenih na ovaj način su:

- Pregled upravljačkih struktura, koji vodi ka pitanjima vezanim za etiku, kao što su neodgovarajući postupci nabavki ili komunikacija rukovodstva sa zaposlenima u pogledu

politika rukovodstva o očekivanim standardima ponašanja (*UK*)

- Pregled budžetskih kontrola i efektivnosti rashoda i pregled sistema, procedura i prakse kontrole i upravljanja, koji vode ka utvrđivanju situacija nepravilne dodele ugovora i neodgovarajućeg korišćenja javnih sredstava za reprezentaciju, zabavu i putovanja (*Irska*)
- Pregled praksi nadzora i kontrole, razotkrivajući neefektivni nadzor odbora koji je omogućio zloupotrebu ponašanja u upravljanju budžetom, naime korišćenje kreditnih kartica za privatne namene (*Danska*)
- Sukobi interesa u javnim nabavkama (*Malta*)
- Sistemi interne kontrole u oblasti nabavki, uključujući nepristrasnost zaposlenih (*Norveška*)
- Pregovaranje ugovora za zajednički poduhvat (bez tendera na otvorenom tržištu) sa kompanijom sa kojom je agencija nabavljala uslugu savetodavnih konsultacija o načinu na koji taj isti zajednički poduhvat treba da se uspostavi i strukturira (*UK*)
- Statističke informacije i ocena usklađenosti u postupcima nabavki i izvršenju ugovora u pogledu posebnih uslova ustanovljenih zakonom radi promovisanja jednakosti polova (*Španija*)
- Prevencija korupcije u organizaciji rada ruralnih opština i gradova (*Estonija*)
- Sukobi interesa u pogledu bespotrebnog uticaja sponzora u javnim kampanjama (*Nemačka*)
- Oslanjanje na eksterne konsultante (*Nemačka*).

Za slučajeve gde je etika/integritet bio **glavni i primarni predmet revizije ili studije**, evropske VRI su razmatrale sledeću vrstu pitanja ili ciljeva:

- Regularnost i učinak uspostavljene etičke **infrastrukture i sprovođenje etičkih vrednosti i načela** (*Hrvatska*)
- Etička infrastruktura u poređenju sa

- praksama drugih razvijenih zemalja (*Hrvatska*)
- Integritet i rizici integriteta u administrativnoj kulturi (*Mađarska*)
 - Stanje upravljanja integritetom u centralnoj vladi (*Holandija*)
 - Kodeksi ponašanja u javnoj administraciji (*Island*)
 - Prakse upravljanja državnim preduzećima (*Portugal*)
 - Politika integriteta u poreskim službama (*Belgija*)
 - Upravljanje sukobom interesa u agencijama EU (*ERS*)
 - U kojoj meri se sprovode disciplinska pravila za državne službenike i funkcionišu kao podrška etičkom ponašanju u javnoj administraciji (*Italija*)
 - Koliko efektivno funkcionišu istraga i krivično gonjenje poreskih prevara, prevara sa socijalnim osiguranjem i horizontalnih prevara (*Holandija*)
 - Neodgovarajuća prilagođavanja lista čekanja pacijenata u nekih organizacijama Nacionalnog zdravstvenog sistema, razvoj rada i praćenje preporuka iz prethodnog izveštaja u kom su utvrđene te vrste prilagođavanja (*UK*)
 - Profesionalno ponašanje visokih vladinih zvaničnika, uključujući i neetičko profesionalno ponašanje i neodgovarajuće korišćenje zvaničnih sredstava i opreme (*Malta*)
 - Devizna davanja za državne službenike (*Holandija*)
 - Pokloni i koristi za državne službenike (*Izrael*)
 - Političko finansiranje i donacije političkim partijama (*Izrael*)
 - Ograničenja posle zaposlenja (*Izrael*)
 - Kako učiniti da funkcionišu politika uzbunjivača (*UK*)

U mnogim od ovih slučajeva, i kao što je istaknuto u zaključcima seminara organizovanog u Luksemburgu, VRI su smatrale važnim da se usredsrede na postojanje i funkcionisanje etičkih okvira i sistema subjekata revizije, a ne na pojedinačna ponašanja.

2.2. Dobre prakse u revidiranju etike i/ili pitanja vezanih za etiku

Radna grupa za reviziju i etiku je utvrdila **slučajevе revizija povezanih sa etikom** putem svoje ankete i kasnijih aktivnosti. Neki od ovih slučajeva su istraženi i razmatrani tokom seminara organizovanog u Luksemburgu u septembru 2013. godine. Neki su takođe opisani u člancima priloženim uz ovaj dokument.

Cilj je bio da se podigne svest i istraže mogućnosti revidiranja pitanja vezanih za etiku, obrade praktična pitanja koja se tilu takvih revizija, razmene mišljenja i nauči iz postojećih iskustava VRI uključenih u relevantne revizije. Iskustva i prakse VRI u revidiranju etike variraju, tako da se mora obratiti pažnja na nekoliko aspekata koji mogu pomoći u razvoju daljih dobrih praksi u budućnosti.

Island¹²

2003. godine islanska VRI je izradila izveštaj o *Kodeksima ponašanja u javnoj upravi*.

U to vreme, Zakon o državnim službenicima (Br. 70/1996) bio je jedina formalna etička smernica za državne službenike na Islandu, a član tog zakona koji se bavio etikom bio je veoma ograničen. Ipak, postojalo je sve veće interesovanje za izradu etičkog kodeksa za ceo javni sektor i pojedinačne organe javnog sektora.

Stoga, cilj VRI Islanda sa revizijom *Kodeksa ponašanja u javnoj upravi* bio je dvostruk. Sa jedne strane, Kancelarija je želela da podigne svest o etici i etičkim pitanjima u javnom sektoru na Islandu da bi ojačala dobro upravljanje. Sa druge strane, Kancelarija je želela da proceni i opiše etičku infrastrukturu organa javnih sektora, npr, obuhvat kodeksa

¹² Ceo tekst članka islanske VRI "Revizija i etika – islandsko iskustvo" je predstavljen u Prilogu 2.

ponašanja, stavove rukovodilaca o određenom broju odabranih kriterijuma i njihova iskustva u pogledu korišćenja kodeksa ponašanja.

Revizija je zasnovana na anketi u obliku upitnika sprovedenoj među rukovodiocima 204 organa javnog sektora. Stopa odgovora je bila 80%. Revizija je napravila i poređenje sa kodeksima ponašanja za javnu upravu u dve zapadne zemlje (Velikoj Britaniji i SAD) i sa anketom OECD o merenjima etike u zemljama OECD.

Među glavnim nalazima revizije bilo je da je samo 15% islandskih organa javnog sektora već uspostavilo kodeks ponašanja u 2003. godini, oko 40% je planiralo da uspostavi kodeks ponašanja, a drugih 40% je čekalo opšti kodeks ponašanja za državne službenike i nije videlo potrebu za takvim kodeksom.

Upitnik je takođe pokazao da su anketirani smatrali legitimitet, službe koje koriste javnosti, poštenje, stručnosti i nepristrasnost najvažnijim etičkim vrednostima za javni sektor. Ove vrednosti su bile dobro usklađene sa vrednostima u zemljama koje je VRI Islanda odabrala za poređenje.

U većini slučajeva, rukovodioci su bili uključeni u uspostavljanje i sprovođenje kodeksa ponašanja i, uopšte, rukovodiocu su bili odgovorni i za praćenje usklađenosti sa kodeksima. Većina organa je reagovala na neetičko ponašanje zaposlenog neformalnim ukorom. Oko 41% onih koji su već uspostavili kodeks ponašanja tvrdilo je da su se kao posledica toga procedure rada unapredile pošto su zaposleni bili svesniji svoje uloge i obaveza i poštovanja odgovarajućih procedura.

VRI Islanda je predstavila svoje nalaze islandskom parlamentu i zatražila otvorenu diskusiju o etičkim pitanjima i uvođenje kodeksa ponašanja u javnoj upravi. 2003. godine, VRI Islanda nije sprovedla naknadne revizije, ali je revizija neusmisljivo imala nekog uticaja na razmatranje etičkih pitanja u javnom sektoru.

Belgija¹³

2011. godine, Revizorski sud Belgije je objavio pregled načina na koji se sprovodi politika integriteta u poreskim službama federalnog Ministarstva finansija. Ova služba je odabrana zato što predstavlja naročiti rizik i za kontrolne svrhe i za naplatu poreza.

Politika integriteta je obrađena kroz različite aspekte: prevenciju, utvrđivanje i ispravljanje kršenja integriteta.

Glavni cilj revizije bila je potvrda postojanja merila, koje ne samo da postavlja vrednosti organizacije, već ih i prenosi u određene operativne standarde radi pokrivanja određenih rizika sa kojima se suočava organizacija u aktivnostima naplate poreza i inspekcije. Zaista, veoma konkretna pitanja mogu nastati o adekvatnosti nekih ponašanja zaposlenih prema poreskom obvezniku ili njegovom/njenom predstavniku (u pogledu poklona ili poziva, na primer). Rukovodstvo mora da odluči o zakonitosti takvih ponašanja.

Sva federalna ministarstva su predmet etičkog okvira u vidu cirkularnog dopisa, koji je objavljen 17. avgusta 2007. godine i u kom su navedeni detalji zajedničkih vrednosti i pravila ponašanja nametnutih svim državnim službenicima. Cilj je bio da se podigne svest među državnim službenicima naročito o vrednostima poštovanja, nepristrasnosti, profesionalizma i lojalnosti; u njemu se navode očekivanja u pogledu ponašanja koja se odnose na ove četiri suštinske vrednosti. Međutim, usled različitih vrsta misija dodeljenih federalnim državnim službenicima, etički okvir je dalje sugerisao da svaki ministar ili državni sekretar treba da postavi dodatna pravila ponašanja koja bi bila posebno primenljiva u njihovim ministarstvima.

Pregled Revizorskog suda je otkrio da još uvek nije bilo kodeksa ponašanja u federalnom Ministarstvu finansija, ali da je takav kodeks bio u pripremi nekoliko meseci. Vodič za etički okvir je objavljen nakon završetka revizije u martu 2013. godine.

¹³ Ceo tekst članka belgijske VRI "Revizija politike integriteta u federalnim poreskim službama – problemi koji se tiču kodeksa ponašanja" je predstavljen u Prilogu 2.

Po zalaganju Revizorskog suda, vodič sadrži standarde ponašanja koju su prilagođeni zadacima koje obavljaju poreski zvaničnici. Pošto je vodič objavljen nakon završetka revizije, Sud nije imao priliku da oceni koliko se zaposleni pridržavaju vodiča.

Evropski revizorski sud (ERS)¹⁴

Poslednjih godina, određeni broj navodnih slučajeva koji se tiču sukoba interesa u koji su bile uključene određene agencije EU je objavljen u štampi i uzrokovao zabrinutost u Evropskom parlamentu. 2011. godine, Evropski parlament je zatražio od Suda da "sprovede sveobuhvatnu analizu pristupa agencija upravljanju situacijama u kojima postoji potencijalni sukob interesa".

Stoga je ERS odlučio da proceni politike i procedure za upravljanje situacijama sukoba interesa u četiri odabrane agencije EU koje donose ključne odluke koje utiču na bezbednost i zdravlje potrošača.

Sa takvom temom revizije, postojala je potreba da očekivanjima zainteresovanih strana i opšte javnosti jasno upravlja od samog početka. Sud je ovo uradio javnim definisanjem i saopštavanjem obuhvata revizije.

Sud nije ocenjivao određene situacije sukoba interesa pošto bi to uključivalo intenzivno ispitivanje okolnosti koje su dovele do tih situacija, kao i arbitrarne sudove. Umesto toga, ERS je analizirao politike i procedure i njihovu primenu, drugim rečima, Sud je analizirao upravljanje. ERS nije ciljao na određene pojedince, već su, naravno, u izveštaju ERS dati i primeri radi prikazivanja nalaza i zaključaka.

Hrvatska¹⁵

5

Državna kancelarija za reviziju Republike Hrvatske je sprovela tokom 2013. godine reviziju efikasnosti etičke infrastrukture koja funkcioniše u vladinim organima. Cilj revizije je bio da se proceni efikasnost funkcionisanja etičke infrastrukture u 20 ministarstava, etičko ponašanje državnih službenika i usklađenost sa etičkim vrednostima i načelima, kao i procedure u slučaju neetičkog ponašanja. Pored glavnih ciljeva revizije, postoje i specifični ciljevi revizije koje treba proveriti i oceniti: integritet etičke infrastrukture u javnom sektoru, sprovođenje pravila i propisa koji se odnose na etiku, stepen uspostavljenosti etičke infrastrukture i efikasnosti njenog sprovođenja, stepen relevantnog znanja i veština državnih službenika.

Cilj je takođe bio i proveriti i oceniti postupanje sa žalbama, njihovo izvršenje i izveštavanje, saradnju sa drugim subjektima i važnost etike u vladinim organima i njeno mesto u strateškom razvoju Republike Hrvatske. U pogledu značajnih neregularnosti koje se ponavljaju godinama u javnom sektoru, ocenjeno je da bi bilo opravdano sprovesti reviziju kojom bi se procenilo da li vladini organi sprovode neophodne aktivnosti i razvijaju adekvatne prakse za promovisanje etičkih vrednosti i načela u svakodnevnoj praksi i da li se postižu visoki etički standardi postavljeni u javnom sektoru. U skladu sa tim, obuhvat revizije uključuje aktivnosti koje se odnose na primenu odredbi Zakona o državnim službenicima vezanih za pravila ponašanja državnih službenika i Etički kodeks za državne službenike, primenu etičkih načela i vrednosti i funkcionisanje etičke infrastrukture u vladinim organima.

¹⁴ Ceo tekst članka ERS "Upravljanje situacijama sukoba interesa" je predstavljen u Prilogu 2.

¹⁵ Ceo tekst članka hrvatske VRI "Efikasnost etičke infrastrukture koje funkcioniše u vladinim organima – hrvatsko iskustvo" je predstavljen u Prilogu 2.

Mađarska

16

Projekat integriteta Državne kancelarije za reviziju Mađarske pruža primer preventivnog pristupa u borbi protiv korupcije. Na osnovu jačanja integriteta u javnom sektoru VRI Mađarske je pokrenula projekat finansiran od strane EU radi da bi mapirala rizike od korupcije i ojačala integritet u javnom sektoru. Projekat je zasnovan na načelima međunarodno priznate i verifikovane holandske metodologije integriteta koja je prilagođena mađarskim okolnostima i razvijena u metodologiju anketa.

Cilj Projekta integriteta bio je da mapira, klasifikuje i analizira rizike od korupcije i faktore koje povećavaju rizik i da proceni postojanje i funkcionisanje kontrola koje ublažavaju pretnje od korupcije u javnom sektoru. Dajući "sliku u ogledalu" za institucije javnog sektora koje učestvuju u anketi, organizacije mogu da se suoče sa sopstvenim rizicima od korupcije i razvoju svoju otpornost na te pretnje. Glavni cilj projekta je stvaranje kulture integriteta u mađarskom javnom sektoru u celini i razvijanje pristupa integritetu u revizijskoj praksi, radi jačanja transparentnosti i odgovornosti.

Portugal¹⁷

2002. godine, Revizorski sud Portugala je sproveo reviziju usredsređenu na državna preduzeća (DP) sa ciljem dobijanja odgovora na sledeća pitanja:

- Koliko DP je postojalo u Portugalu na kraju 2001. godine
- Koliko su ta DP bila finansijski stabilna
- Koliko je državnog finansiranja davano ovim DP
- U kolikoj meri su DP usvojila načela korporativnog upravljanja

Pitanja vezana za etiku su bila uključena u ta načela korporativnog upravljanja, naročito upravljanje rizikom, sukob interesa, etički kodeksi i kodeksi ponašanja, korporativna društvena odgovornosti i transparentnosti i odgovornost.

Glavni doneti zaključci su bili:

- Veoma malo kompanija je poštovalo načela korporativnog upravljanja,
- Većina njih je imala sopstvene etičke kodekse ili kodekse ponašanja,
- Veoma mali broj je sproveo upravljanje rizikom.

Kao posledicu toga, Revizorski sud Portugala je preporučio da treba da se poveća primena načela korporativnog upravljanja u okviru državnih preduzeća.

2008. godine, VRI Portugala je sproveo naknadnu reviziju, kojom je otkrila da:

- Zakon usvojen 2007. godine je odobrio i objavio jasnije "Korporativno upravljanje državnih preduzeća" i učinio ga primenljivim za sva DP
- Etička načela za upravljanje, rukovodiocima i kompanije su ojačana postavljanje zahteva u nekoliko oblasti

Ove revizije su naglasile važnu ulogu načela korporativnog upravljanja, istakle važnost etičkih zahteva i ponašanja u upravljanju u javnom sektoru, doprinele sprovođenju transparentnosti i odgovornosti u javnim preduzećima i ojačale upravljanje rizikom i sisteme internih kontrola u ovoj oblasti.

¹⁶ Ceo tekst članka VRI Mađarske "Integritet: projekat za jačanje administrativne kulture zasnovane na integritetu u Mađarskoj" je predstavljen u Prilogu 2.

¹⁷ Ceo tekst članka VRI Portugala "Dravna preduzeća i načela korporativnog upravljanja" je predstavljen u Prilogu 2.

3. Kako revidirati etiku

Kako je pokazano tokom održanih diskusija i postavljenih pitanja na EUROSAI seminaru o reviziji etike u septembru 2013. godine u Luksemburgu, **revidiranje** načina na koji se **etika** sprovodi u organima javnog sektora koji su predmet nadzora VRI **predstavlja izazovan zadatak**.

Jedan od zaključaka učesnika ovog seminara, nakon očekivanja izraženih u anketi Radne grupe za reviziju i etiku, bio je da se razmena iskustava i razmišljanja mora nastaviti, uglavnom u pogledu metodologija i alata koji treba da se koriste u ovim revizijama, sa ciljem izgradnje zajedničkog korisnog korpusa znanja, sa jedne strane, i očuvanja nacionalnih specifičnosti, sa druge.

Radna grupa za reviziju i etiku je utvrdila neke metode koje koriste VRI, kako je opisano u daljem tekstu, ali će nastaviti da radi u ovoj oblasti, kako očekuju članice EUROSAI.

3.1. Metodologija: kriterijumi, standardi i alati

Što se tiče **kriterijuma revizije**, u utvrđenim slučajevima revizije, VRI su ocenjivale sisteme i procedure vezane za etiku organa javnog sektora uglavnom prema etičkim načelima, međunarodno priznatim okvirima (npr, OECD), međunarodnim preporukama i/ili dobrim praksama, strukturiranoj analizi rizika, načelima sistema interne kontrole i/ili kodeksima i zakonskim propisima. Mnoga od ovih pitanja su ocenjena prema zakonskim kriterijumima, uključujući finansijske zakone, posebne propise i obavezne kodekse, koji stoga nastaju kao problemi pravilnosti.

U svakom slučaju, praksa dosta varira, i usled različitih revizijskih pristupa.

Skoro 30% VRI koje su odgovorile na anketu Radne grupe za reviziju i etiku je razvilo sopstvene **metode i alate** za reviziju etike ili pitanja vezanih za etiku, kao što su:

- Poseban priručnik za reviziju sa sadržajem vezani za etiku
- Posebne programe revizije
- Posebne metode, kontrolne liste i upitnike
- Poseban pojmovnik, itd.

Neki **posebni metodološki pristupi i alati za reviziju etike** i pitanja vezanih za etiku su utvrđeni i opisani u Prilogu 2 ovog dokumenta. To su alati koje su razvile VRI, kao što je AINT (VRI Holandije) ili metodologija koju je razvila VRI Kostarike ili predlozi kolega koji rade u VRI, kao što je ERS (Paolo Đusta) ili VRI Brazila (Žoze Rodriges de Souza Filjo).

CEPAT, odbor za etiku, ispravnost i transparentnosti koji funkcioniše u OLACEFS, je pripremio listu alata za sprečavanje korupcije, koji su razvijeni u VRI u toj regiji, a koji mogu da budu prilično zanimljivi za VRI koje žele da razvijaju oblast revizije etike.

Ovi instrumenti će omogućiti da se utvrde rizici za integritet i nivoi zrelosti, kao i da se ocene tvrde i meke kontrole etike.

Relevantne VRI ili autori se mogu kontaktirati za dalje informacije.

"(...) VRI mogu da odrede svojstva za koncipiranje modela zrelosti upravljanja etikom, ili za razvijanje indeksa upravljanja etikom kako bi kvalifikovale subjekte revizije po stepenu podložnosti kršenju etike.

Za svrhe upravljanja, važno je koliko je upravljanje etikom usklađeno sa strateškim ciljevima organizacije.(...)

Radi ocene rizika i kontrola povezanih sa upravljanjem etikom, možemo da prilagodimo alate i tehnike navedene u standardu ISO 31010 ili nekom drugom standardu koji VRI obično primenjuje za sprovođenje koraka ocene rizika (utvrđivanje, analiza i procena). (...)

Žoze Rodriges de Souza Filjo, VRI Brazila¹⁸

AINT označava Ocenu INTegriteta (prim.prev. Assessment INTegrity). To je novi revizijski alat, zasnovan na alatima SAINT i INTOSAINT koji beleži ranjivosti na kršenje integriteta u organizaciji. O čemu treba da brinete i zašto? Alat takođe pomaže i u ovi zrelosti kontrola integriteta. Koje mere su prisutne u organizaciji i da li one ispravno funkcionišu? Kvalitet kontrola treba da dovede ranjivosti u ravnotežu. Na osnovu ove analize, organizacija može da koncipira i sprovede odgovarajuću politiku integriteta.

AINT kao alat daje priliku za ocenjivanje politike zasnovane na načelima, kao i politike zasnovane na pravilima i za ocenjivanje i mekih i tvrdih kontrola.

Linda Strijker, VRI Holandije¹⁹

"(...) Dobra polazna tačka za razradu alata za ocenu e može naći u inspirativnom sistematičnom setu od 96 pitanja Brzog testa za efektivnost etike (EEQT), koji je koncipirao glavni konsultant Resursnog centra za etiku (ERC) Frank Navran za procenu dvanaest oblasti vezanih za upravljanje etikom. Ovaj EEQT se pokazao i kao svestran za izvođenje testa radi samoocenjivanja oblasti povezanih sa upravljanjem etikom i kao podrška u planiranju revizije.(...)"

Žoze Rodriges de Souza Filjo, VRI Brazila²⁰

" (...) Sveobuhvatni okvir za merenje dali su dva renomirana stručnjaka za etiku, Džoan Eliz Dubinski (aktuelna direktorka UN Kancelarije za etiku) i Alan Rihter: u njihovim Merilima za etiku i integritet²¹, oni daju "alat za pomoć organizacijama da ocene i izmere napredak u formalnoj i transparentnoj posvećenosti etici i integritetu na radnom mestu". Po našem mišljenju, ova merila, organizovana oko dvanaest ključnih oblasti, mogu se koristiti ne samo od strane rukovodilaca i službenika za etiku u samoj organizaciji, već i kao referentna tačka za eksterne revizore zadužene za ocenu učinka etičkog okvira tih organizacija.

Paolo Đusta, ERS²²

" (...) 2008. godine, CGR²³ se prihvatila izazova da definiše metodologiju za razvoj revizija institucionalne etike.

Kao proizvod detaljnog bibliografskog i digitalnog istraživanja i ankete na nacionalnom i međunarodnom nivou, objavljen je "Tehnički vodič za sprovođenje revizija institucionalne etike". Ovaj dokument uređuje odgovor CGR na potrebu koju je uvidela i na česte izjave, uglavnom od grupe internih revizora institucija javnog sektora, koji su tražili uputstvo za načine na koje mogu da podrže rukovodstvo u jačanju sistema interne kontrole, oceni rizika i korporativnom upravljanju, uključujući i institucionalnu etiku kao deo ovog poslednjeg. Upotreba Vodiča nije obavezna, već je ponuđena internim revizorima, rukovodstvu i svakom profesionalcu koji sprovodi reviziju, kao mogućnost da sprovede ispitivanja koja se tiču teme kojom se bavi.

Dokument sadrži teoretsko razmatranje prirode etike, njenog odnosa sa korporativnim upravljanjem i internom kontrolom, zakonske i tehničke propise o etici koji su na snazi u Kostariki, kao i obeležja i obuhvate koji se mogu

¹⁸ Ž.R. de Souza Filjo: "Revizija etike: sastanak u rasporedu VRI za dvadeset prvi vek", ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

¹⁹ L. Strijker: "Ocena INTegriteta (AINT)", ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

²⁰ Ž.R. de Souza Filjo: "Revizija etike: sastanak u rasporedu VRI za dvadeset prvi vek", ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

²¹ <http://qedconsulting.com/files/GlobalEthicsandIntegrityBookmarks.pdf>.

²² P. Đusta: "Kako revidirati etički učinak organa javnog sektora - predlog", ceo tekst je predstavljen u Prilogu 2.

²³ CGR je VRI Kostarike

koristiti kada se obavlja revizijski zadatak koji ima za cilj ocenu ovog važnog elementa kontrolnog okruženja u okviru institucije, kao i pronalaženje prilika za unapređenje.

(...) Za posebne namene, Vodič je dopunjen sa devet alata koji pokrivaju pripremu opšteg programa revizije, procenu svake komponente institucionalnog okvira o etičkim pitanjima i dokumentaciju i objavljivanje nalaza.(...)

Horhe Suarez, VRI Kostarike²⁴

“Korisnu kontrolnu listu za organe javnog sektora koji sprovode takvo praćenje dao je OECD i ona se sastoji od niza pitanja i potpitanja:

- Da li su osnovna načela i standardi jasni?
- Kako se neguje etička kultura?
- Da li postoji adekvatan nadzor i odgovornost?
- Da li je javnost dobro informisana?“

Paolo Đusta, ERS²⁵

Kako VRI može da revidira koncepciju i sprovođenje etičkog okvira organa javnog sektora još uvek predstavlja izazov u razvoju revizije javnog sektora.

Ali napredovanje u ovoj uveliko neistraženoj teritoriji kroz različite, čak i inovativne, pristupe, je moguće, i zbog toga će Radna grupa za reviziju i etiku nastaviti da koristi raznovrsna znanja i iskustva koja su dostupna u VRI i stručnim autorima i telima.

3.2. Izveštavanje

Izveštaj o reviziji saopštava **rezultate revizijskog rada** i iz tog razloga predstavlja jedan od

²⁴ H. Suarez: “Tehničko uputstvo za sprovođenje revizija institucionalne etike”, ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

²⁵ P. Đusta: “Kako revidirati etički učinak organa javnog sektora - predlog”, ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

najvažnijih delova postupka revizije. Ako je dobro napisan i dobro saopšten, može biti moćan alat za podsticanje rukovodstva na korektivne mere. Stoga je zajednički izazov za sve VRI kako **predstaviti rezultate revizije na najefektivniji i najuticajniji način**.

Revizije etike koje su sprovele VRI koje su odgovorile na anketu Radne grupe za reviziju i etiku su uglavnom uključivale **preporuke za unapređenje upravljanja integritetom**. Neke od ovih preporuka su koncipirane na način koji ukazuje na usklađenost sa postojećim zakonima i propisima. Preporuke su se uglavnom odnosile na sledeća pitanja:

- Prilagođavanje procedura najboljim praksama
- Promovisanje pisanih etičkih standarda i/ili potpisivanje izjava o pridržavanju pisanim dobrim praksama
- Definisane konkretnih politika/smernica u pogledu oblasti poslovanja ili odobravanja rashoda
- Jačanje svesti o integritetu među zaposlenima
- Uspostavljanje efektivnog saopštavanja upotrebe mekih kontrola kao sredstva za povećanje efektivnosti tvrdih kontrola
- Promovisanje kulture transparentnosti u pogledu praksi upravljanja
- Unapređenje kvaliteta informacija datih odborima, rukovodstvu ili parlamentu
- Sveobuhvatni pregled učinka sistema interne kontrole i/ili njihovo jačanje radi potvrde usklađenosti sa ključnim kontrolama
- Usklađivanje sa primenljivim kodeksima ili pravilima i jačanje sposobnosti nekih organa i ministarstava da obezbede tu usklađenost
- Unapređenje uputstava u oblasti disciplinskih mera
- Uspostavljanje zakonskih obaveza informisanja javnosti radi povećanja

transparentnosti i sprečavanja korupcije uz pomoć opšte javnosti

- Izbegavanje sukoba interesa u nabavkama, naime sprečavanjem nabavke konsultantskih saveta od istih kompanija koje pregovaraju o ugovorima
- Promovisanje i podrška programima podizanja svesti i obuke
- Usvajanje strateških pristupa organizaciji uzbuđivanja, razjašnjavanje odgovornosti u tim procedurama, razmena prikupljenih informacija i njihovo korišćenje za utvrđivanje trendova, ciljnih oblasti rizika i učenje lekcija
- Promovisanje uključivanja posebnih uslova za izvršenje ugovora, u cilju negovanja jednakosti polova u pogledu pristupa tržištu rada.

Izveštavanje nalaza i preporuka revizija koje se odnose na etiku treba da se radi na isti način kao i u drugim revizijama VRI: ili **parlamentu**, direktno **subjektu revizije**, **javnosti** ili **pravosudnim organima**, u skladu sa pozicijom i nadležnostima VRI i rezultatima revizije.

Ali kada se revidiraju pitanja vezana za etiku, izveštavanje može da ima posebna obeležja, uglavnom

kada je reč o utvrđivanju lica koja su se neetički ponašala. 44% VRI koje su odgovorile na anketu Radne grupe za reviziju i etiku su javno obelodanjivale tu informaciju, dok 31% nije. Većina VRI koja javno objavljuje tu informaciju čini to putem veb sajta, a neke od njih koriste i konferencije za medije.

U nekim slučajevima, koje ne kraju mogu da isprate i drugi organi putem posebnih postupaka, **anonimnost pojedinaca će možda morati da se sačuva**, dok se preporuke za rukovodstvo moraju dati.

Kada se objavljuju opšte ocene i preporuke za etičko upravljanje u javnom sektoru, **javno izveštavanje je prilično važno**.

U Čileu, alati za izveštavanje obuhvataju veb sajt čileanske VRI "Generalni državni revizor i građani", koji omogućava onlajn izveštavanje, uključujući i anonimnost podnosioca žalbe van VRI, kao i naknadnih informacija o žalbi.

"VRI Islanda je predstavila svoje nalaze islandskom parlamentu i zatražila otvorenu diskusiju o etičkim pitanjima i uvođenje kodeksa ponašanja u javnoj upravi. 2003. godine, VRI Islanda nije sprovela naknadne revizije, ali je revizija neusmnjivo imala nekog uticaja na razmatranje etičkih pitanja u javnom sektoru.

Danas se državni službenici ne samo oslanjaju na prethodno pomenuti Zakon o državnim službenicima, već i na neke nove kodekse ponašanja za javnu upravu: Kriterijume za kodeks ponašanja za državne službenike (2006), Kodeks ponašanja za ministre (2011), Kodeks ponašanja za zaposlene u vladinim kancelarijama Islanda (maj 2012) i Kodeks ponašanja državnih službenika (2013). Ovi kodeksi treba da daju i VRI Islanda stabilniju osnovu za reviziju etičkih pitanja od one koju je Kancelarija imala do sada."

2

Torir Óskarson, VRI Islanda²⁶



²⁶ T. Oskarson: "Revizija i etika – islandsko iskustvo", ceo tekst je predstavljen u Prilogu 2.

4. Uticaj i rezultati

Očekuje se da revizije vezane za etiku proizvedu **pozitivne uticaje na etičko upravljanje**.

“ (...) Opšte i specifične preporuke, ako se ispravno sprovedu, mogle bi da doprinesu do značajnih unapređenja u upravljanju situacijama sukoba interesa, ne samo u odabranim agencijama, već i u svim institucijama EU i decentralizovanim telima”.

Igors Ludboržs, ERS²⁷

Preporuke date na osnovu određenih činjenica i nalaza revizije, ali i prosta činjenica da je revizija sprovedena, mogu da proizvedu sledeće vrste **unapređenja u javnom sektoru**:

- Pošto je etika relevantan činioc ocene rizika i element okruženja interne kontrole organizacije, očekuje se da se poveća efektivnost uspostavljenih sistema kontrole
- Podstiče se uspostavljanje nedostajućih procesa i/ili relevantnih kontrolnih aktivnosti
- Podstiče se i unapređuje uspostavljanje i funkcionisanje etičkih infrastruktura u organima javnog sektora
- Povećava se svest o važnosti uspostavljanja i poštovanja etičkih načela i vrednosti u javnom sektoru
- Podstiče se relevantna obuka i edukacija o etici
- Podstiče se dosledna primena pravila i propisa koji se odnose na etiku i etičko ponašanje
- Unapređuju se etičko ponašanje i etičko donošenje odluka

- Jačaju se mehanizmi za praćenje sprovođenja etičkih načela
- Može se smanjiti broj kršenja i neregularnosti
- Sprečavaju se prevare i korupcija

VRI su utvrdile, putem ankete Radne grupe za reviziju i etiku, sledeće **ishode** njihovih **revizija vezanih za etiku i izveštaja**:

- Podizanje svesti javnosti (89%)
- Promena praksi upravljanja (84%)
- Povećana odgovornost javnih zvaničnika (75%)
- Uvođenje izmena zakona (32%)
- Razrešenje javnih zvaničnika (32%)
- Sankcije primenjene za utvrđene slučajeve (16%)

²⁷ I. Ludboržs: “Upravljanje situacijama sukoba interesa”, ceo članak je predstavljen u Prilogu 2.

Prilog 1 dokumentu Radne
grupe za reviziju i etiku
(TFA&E)
“Revizija etike u javnom sektoru“

**Rezultati ankete koju je TFA&E sprovela
među članicama EUROSAI u decembru
2012. godine**

REZULTATI ANKETE TFA&E

TFA&E je sprovela anketu među članicama EUROSAI u decembru 2012. godine. Ankete je obuhvatala pitanja koja su se odnosila i na etiku u okviru VRI i na reviziju etike u organizacijama javnog sektora.

Prikupljeno je 32 odgovora od članica EUROSAI (64% članstva) 65 dokumenata.

Globalni izveštaj o rezultatima ankete je dostupan na veb sajtu TFA&E (www.eurosai-tfae.tcontas.pt).

Glavni rezultati o *Reviziji etike* su dati u daljem tekstu.

Rezultati za pitanja 1-25 su pomenuti u dokumentu TFA&E *“Podrška VRI u unapređenju njihove etičke infrastrukture – Deo I: opšti pregled etičkih strategija i praksi VRI”*.

Ovaj dokument sadrži rezultate za pitanja 26-39, u kojima se utvrđuju postojeće prakse za reviziju etike u javnom sektoru.

GLAVNI REZULTATI

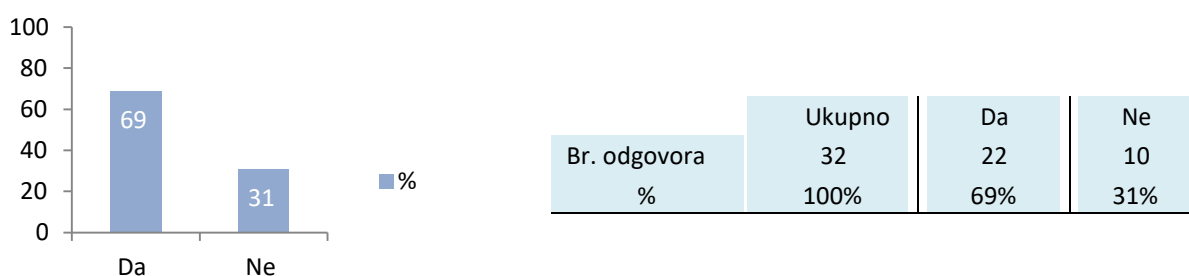
III DEO: REVIZIJA ETIKE U JAVNOM SEKTORU

1. U zemljama u kojima su VRI odgovorili na anketu, uglavnom postoji nekoliko institucija **koje procenjuju etička pitanja** koja ne procenjuju VRI, koja odgovaraju velikom broju raznih organa i funkcija. Institucije i VRI uglavnom **sarađuju** u kontroli i sprečavanju korupcije i podizanju svesti i promovisanju etike u javnom sektoru.
2. Velika većina VRI smatra da mogu da **vrše reviziju pitanja koje se odnose na etiku**, čak i ako njihov mandat ne navodi jasno ovaj pristup.
3. Neke od VRI ne procenjuju pitanja koja se odnose na etiku **dok vrše reviziju finansijskih izveštaja, reviziju pravilnosti poslovanja i/ili reviziju svrsishodnosti** ali samo nekolicina navode da vrše **revizije koje se isključivo odnose na etiku**.
4. VRI pominju da, dok rade na pitanjima koja se odnose na etiku, oni pokrivaju **transparentnost, integritet, prevaru i sprečavanje korupcije**, prevashodno u ponašanju donosioca odluka i u postupcima nabavke. **Podizanje svesti javnosti i odgovornosti i promene u upravljačkim praskama** su identifikovane kao najrelevantniji rezultati VRI revizija u ovoj oblasti.
5. Samo je nekoliko VRI navelo da imaju posebne smernice ili metodologije za procenu pitanja koja se odnose na etiku. Većina VRI smatra **vrlo korisnim činjenicu da EUROSAI pruža specifična uputstva o proceni pitanja koja se odnose na etiku**.
6. Većina VRI je pokazala interes i spremnost da **pruže drugim VRI informacije i/ili ekspertize u vezi sa revizijom pitanja koja se odnose na etiku**.

REZULTATI PO PITANJU

REVIZIJA ETIKE U JAVNOM SEKTORU

Pitanje 26: Da li postoji neka druga institucija u vašoj zemlji, pored VRI, koja se bavi pitanjima etike:

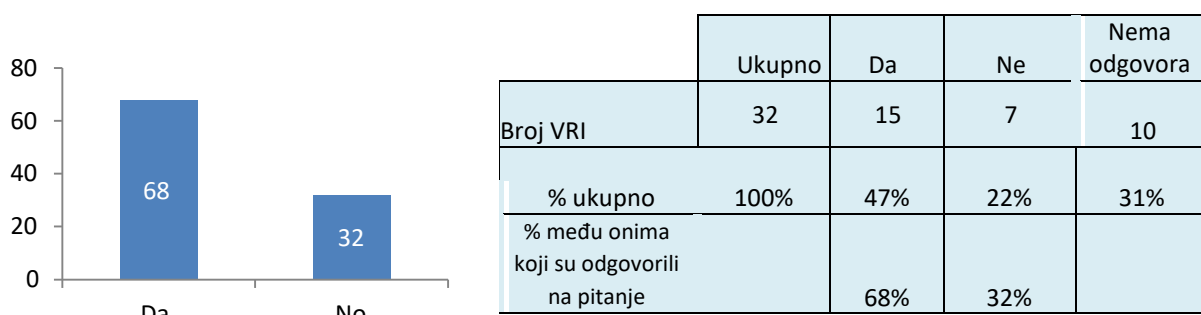


- Skoro 70% VRI koje su odgovorile su rekly da u njihovim zemljama postoje druge institucije, pored VRI, koje se bave pitanjima etike
- U tim slučajevima, u daljem tekstu su opisane vrste institucija:

Vrsta institucija	Broj predmeta	% od ukupnog broja (32)
a) Nezavisno kontroliše poštovanja etičkih vrednosti i povezanih propisa	14	44%
b) Interno vrši kontrolu poštovanja etičkih vrednosti i povezanih propisa	11	34%
c) Koordinisanje svih javno povezanih etičkih pitanja	14	44%
d) Pomaže državnim organima u zajedničkom razumevanju etičkog okruženja u javnom sektoru	14	44%
e) Nadgleda procedure za sprovođenje etičkih vrednosti i uverava usklađenost propisa	9	28%
f) Proverava i procenjuje funkcionisanje uspostavljenih etičkih okvira	7	22%
g) Priprema izveštaje o kvalitetu usluga, uzimajući sve gore navedeno u obzir	11	34%
h) Dostavlja izveštaj parlamentu	10	31%
i) Razvija druge povezane aktivnosti, konkretno: -Zaštitnik građana -Državno tužilaštvo ili posebni tužilac -Ministarstva u Vladi -Specijalni vladin odbor -Tela za sprečavanje i borbu protiv korupcije	6	19%

- Može se zaključiti da postoji velika raznovrsnost tela koja se bave javnom etikom, koja su usredsređena na nezavisne kontrole, organe za koordinaciju ili pružaoce pomoći
- 9 VRI je dalo dodatna objašnjenja koja se odnose na prirodu institucije koja ima ulogu da kontroliše ili nadgleda etiku u javnom sektoru. Ono što je očigledno iz dobijenih odgovora je da se prakse razlikuju od zemlje do zemlje, tj. da se aktivnosti odnose na sprovođenje, promociju i praćenje etike u javnom sektoru u delokrugu rada različitih institucija

Pitanje 27: Ukoliko ste odgovorili sa da na neku od opcija u okviru pitanja 26, molim Vas navedite da li postoji adekvatna saradnja između Vaše VRI i ove (ovih) institucija(a):



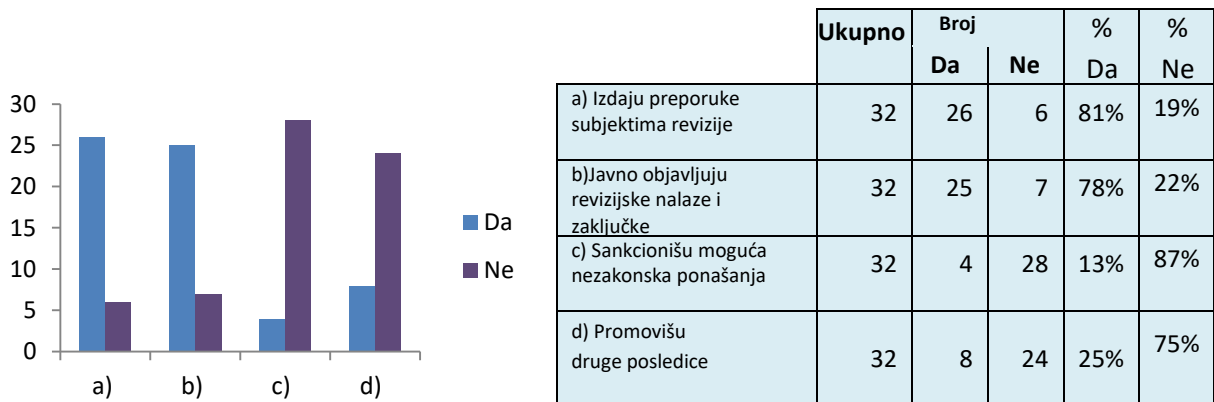
- Skoro 70% VRI koje su odgovorile na ovo pitanje je navelo da postoji adekvatna saradnja između njih i institucija koje su uspostavljene za komunikaciju, kontrolu i/ili procenu etičkog ponašanja u javnom sektoru.
- One VRI koje su dale negativan odgovor, su ili navele nepostojanje ovlašćenja ili uveravanja/zaštite nezavisnosti VRI kao glavni razlog

Pitanje 28: Da li mandat Vaše VRI Vama daje ovlašćenja da:

	Ukupno	a)Revidirate etiku /integritet kao glavnu temu	b)Uključite etička pitanja u okviru drugih revizija	Ne	Nema odgovora
		Br. odgovora	32		
% ukupno	100%	46,9%	37,5%	6,2%	9,4%
		84,4%		15,6%	

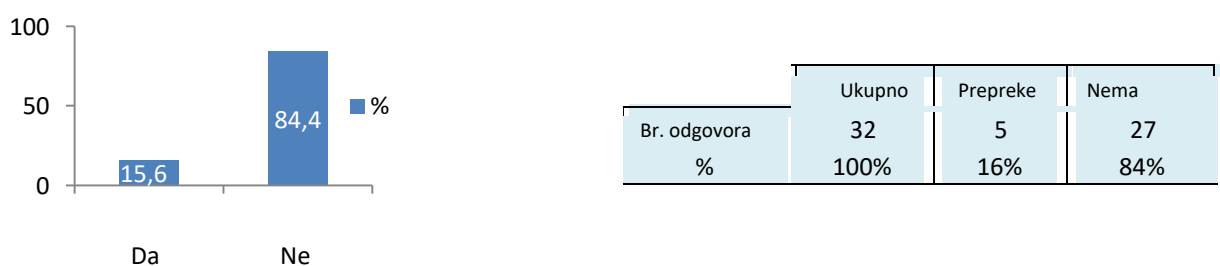
- Više od 80% VRI je odgovorilo na anketu da čak i da nisu jasno navedeni u propisima, njihov mandat njima daje ovlašćenje da ili vrše reviziju etike/integriteta kao jedne globalne teme ili da uvrste etička pitanja u okviru neke revizije.

Pitanje 29: Ukoliko Vaša VRI može da vrši procenu pitanja koja se odnose na etiku, molim Vas navedite ako je to dozvoljeno:



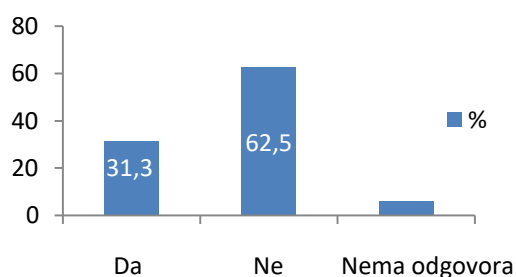
- Od onih VRI koje mogu da procene pitanja koja se odnose na etiku, oko 80% može da da preporuke subjektima revizije i objavi njihove revizijske nalaze i zaključke
- 25% njih može da promoviše posledice, prevashodno putem obaveštavanja drugih relevantnih institucija. Druge mogućnosti su predstavljanje rezultata na konferencijama, objavljivanje referentnih knjiga, obaveštavanja parlamenta i vlade, izjave za štampu, prezentacije relevantnim parlamentarnim odborima, itd.
- 4 VRI je napisalo da imaju mogućnost da sankcionišu nezakonika ponašanja. 3 od 4 VRI koje su ovo prijavile jesu one VRI koje pripadaju modelu „revizorskog suda“

Pitanje 30: Molimo Vas navedite sve moguće prepreke za Vašu VRI da vrši reviziju određenih organa ili pravila koja mogu da budu relevantna za pitanje o kome govorimo:



- Samo 16% VRI koje su odgovorile je reklo da postoje prepreke u reviziji određenih organa ili politika koje mogu biti relevantne za pitanja koja su predmet analize, i te prepreke su uglavnom pravne prirode (bilo nepostojanje mandata ili suviše uzak mandat).

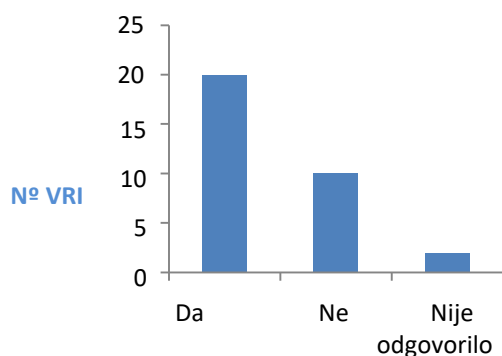
Pitanje 31: Molim Vas navedite da li je Vaša VRI u proteklih 10 godina realizovala neku reviziju koja se posebno bavila pitanjima procene etike/integriteta u javnom sektoru ili nekoj javnoj ustanovi



	Ukupno	Da	Ne	Nema
Br. odgovora	32	10	20	2
%	100%	31,3%	62,5%	6,2%

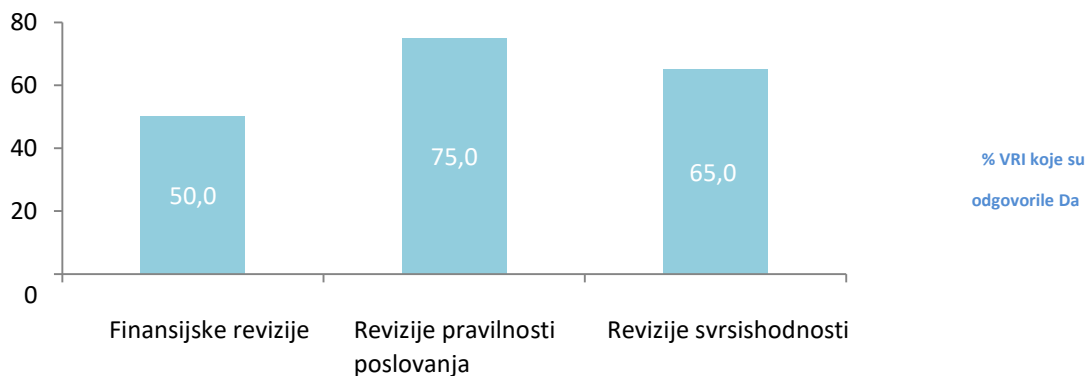
- Samo 31% od VRI koje su odgovorile je reklo da su u proteklih 10 godina vršili revizije ili analize koje su se posebno bavile procenom etike/integriteta u javnom sektoru ili u nekim organizacijama javnom sektora.
- Od toga je:
 - 5 VRI je vršilo jednu takvu reviziju/analizu,
 - 1 VRI je vršila 2 takve revizije/analize,
 - 1 VRI je vršila 10 takvih revizija/analiza,
 - 3 VRI nisu navele broj takvih revizija/analiza.
- Treba primetiti da je jedna VRI odgovorila sa „Ne“ na ovo pitanje je kasnije ustanovila da je vršila 3 revizije koje se odnose na etiku.

Pitanje 32: U proteklih 10 godina, da li je Vaša VRI uključila procenu pitanja koja se odnose na etiku (sukob interesa, upravljanje merama koje promovišu poštenje, itd) u revizije finansijskih izveštaja, revizije pravilnosti poslovanja i revizije svrsishodnosti?



	Ukupno	Da	Ne	Ne odgovor
Broj odgovor	32	20	10	2
a %	100%	63%	31%	6%

20 VRI je odgovorila sa „Da“ na ovo pitanje navodeći da su vršili procenu pitanja koja se odnose na etiku u okviru finansijskih revizija, revizija pravilnosti poslovanja i revizija svrsishodnosti, tačnije:



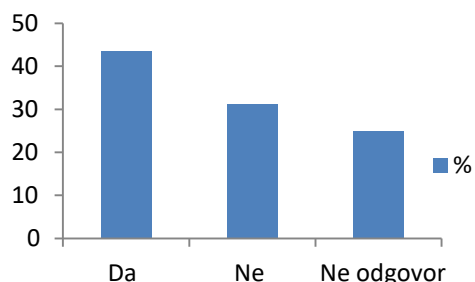
- Više od 60% VRI je odgovorilo da su u proteklih 10 godina oni obuhvatili procenu pitanja koja se odnose na etiku u njihovim revizijama:
 - Većina njih (75%) u revizijama pravilnosti poslovanja
 - Više od polovine njih (65%) u revizijama svrsishodnosti
 - Polovina njih (50%) u finansijskim revizijama

Pitanje 33: Molim Vas detaljno navedite najvažnije revizije pitanja koja se odnose na etiku koje je sprovela Vaša VRI

Kratka analiza odgovora koje su dale VRI na ovo pitanje je sledeća:

- 50% od 32 VRI koje su odgovorile na anketu je navelo da su vršile revizije koje se odnose na etiku i/ili radile analizu u vezi sa povezanim pitanjima. Ostalih 50% nije navelo ni revizije ni analize.
- Većina aktivnosti je realizovana kroz reviziju pravilnosti poslovanja ili pristupe pitanjima koje se odnose na sukob interesa, integritet ili transparentnost u okviru širih revizija.
- Ta pitanja su poređenje sa zakonima, propisima i etičkim kodeksima i često u okviru procene sistema interne kontrole.
- Neki od slučajeva koje se odnose na realizovane revizije u okviru postupaka nabavke su se takođe bavile pitanjima transparentnosti, integriteta i sukoba interesa i /ili zloupotrebe javnog novca.

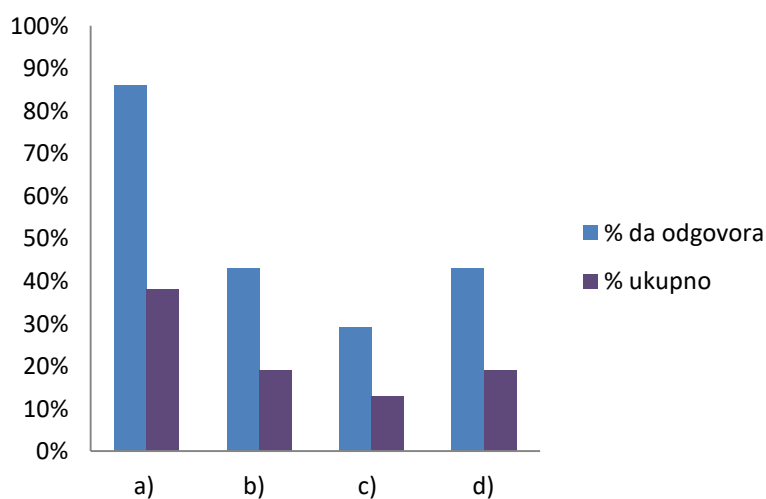
Pitanje 34: U slučaju realizovane revizije, da li su bili identifikovani oni koji su optuženi za neetičko ponašanje?



	Ukup	Da	Ne	Nem a
Br. odgovora	32	14	10	8
%	100%	44%	31%	25%

- Manje od 50% VRI je odgovorilo da su one u slučaju realizovanih revizija, javno objavile one koji su okarakterisani da su se neetički ponašali.
- Tabela i grafički prikaz u daljem tekstu prikazuju načine na koje su VRI izabrale kako bi identifikovale i javno objavile one koji su optuženi.

	a) Putem objavljenih izveštaja na internet prezentaciji VRI	b) Putem objavljenih izveštaja na internet prezentaciji parlamenta	c) Predstavljajući izveštaje na konferenciji za štampu	d) Na drugi način
Broj odgovora	12	6	4	6
% Da odgovora	86%	43%	29%	43
% ukupno (32)	38%	19%	13%	19



- Kada je reč o objavljivanju identiteta onih koji su optuženi za neetičko ponašanje, većina VRI to radi putem objavljivanja svojih izveštaja na sopstvene internet prezentacije.

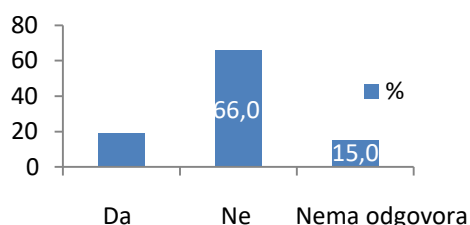
Pitanje 35: Identifikujte najrelevantnije krajnje rezultate izveštaja Vaše VRI o etici

Samo 19 od 32 VRI je odgovorilo na ovo pitanje, identifikujući krajnje rezultate revizija koja se odnose na etiku. Te VRI su u proseku identifikovale 3/4 krajnjih rezultata na sledeći način:

	a) Promene u upravljačkim praksama	b) Novi propisi	c) Izmene i dopune propisa	d) Podizanje svesti javnog mnjenja	e) Odgovornost javnih funkcionera	f) Otpuštanje javnih funkcionera	g) Primena sankcija	h) Ostalo
Broj odgovora	16	5	6	17	14	6	3	0
% Da (19 odgovora)	84%	26%	32%	89%	74%	32%	16%	0%
% ukupno (32)	50%	16%	19%	53%	44%	19%	9%	0%

- VRI koje su odgovorile na ovo pitanje su jasno navele da podizanje svesti javnog mnjenja, odgovornost i izmene u upravljačkim praksama predstavljaju najrelevantnije krajnje rezultate revizijskih aktivnosti VRI u ovoj oblasti

Pitanje 36: Da li postoji neka (druga) pitanja koja se odnose na etiku koja Vi smatrate bitnim kako bi ih VRI obuhvatila svojim radom? Ukoliko da, navedite ih:

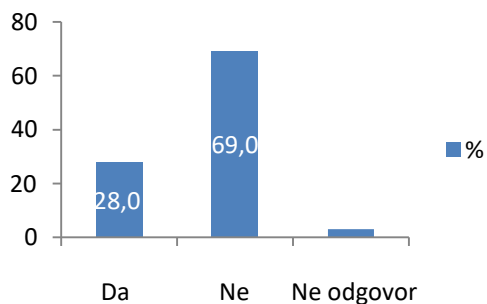


	Ukupno	Da	Ne	Nema odgovora
Broj odgovora	32	6	21	5
%	100%	19%	66%	15%

- Iako je samo 19% VRI smatra da postoje pitanja koja se odnose na etiku koja se još uvek ne smatraju bitnim kako bi bila obuhvaćena revizijama, te VRI su navele nekoliko tema koje su date u daljem tekstu:
 - Procena kompletnosti etičke infrastrukture u javnom sektoru
 - Javne nabavke
 - Zapošljavanje
 - Zloupotreba javnih resursa
 - Upravljanje rizikom
 - Transparentnost i izveštavanje u cilju efektivne odgovornosti
 - Procena krajnjih rezultata, ekonomskih, socijalnih i ekoloških koristi
 - Optimizacija javnih resursa
 - Doprinos razvoju organizacionih kapaciteta
 - Podela zadataka
 - Upravljanje raznovrsnošću

- Politika i procedure za uzbunjivače
- Politike i procedure za upravljanje

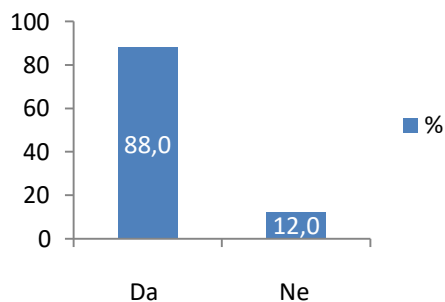
Pitanje 37: Da li je Vaša VRI izradila sopstvene smernice i/ili metodologije o reviziji pitanja koja se odnose na etiku u javnom sektoru?



	Ukupno	Da	Ne	Nema odgovora
Broj odgovora	32	9	22	1
%	100%	28%	69%	3%

- Oko 30% VRI koje je odgovorilo na anketu je reklo da su razvili sopstvene alate za reviziju pitanja koja se odnose na etiku u javnom sektoru. Alati koje koriste ove VRI su:
 - Poseban priručnik za reviziju koji sadrži etička pitanja
 - Posebni programi revizije
 - Posebne metode
 - Poseban rečnik termina
 - Posebne upitnike o etičkim pitanjima
 - Spisak za proveru ispravnosti
 - SAINT kao način da se analiziraju politike integriteta
 - Posebne smernice o sprečavanju i otkrivanju prevara

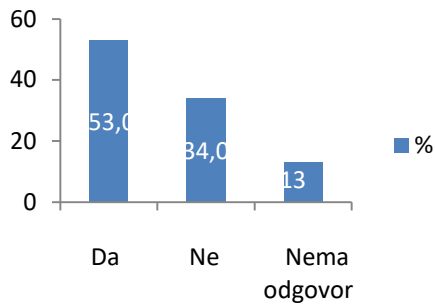
Pitanje 38: Da li smatrate korisnim da se napišu EUROSAI smernice ili primer spiska za proveru za reviziju etičkih okvira u javnom sektoru?



	Ukupno	Da	Ne
Broj odgovora	32	28	4
%	100%	88%	12%

- Skoro 90% VRI koje je odgovorilo je reklo da smatra da je korisno da se izradi nacrt EUROSAI smernica i primerak spiska za proveru za reviziju etičkih okvira u javnom sektoru.

Pitanje 39: Da li bi Vaša VRI bila zainteresovana da pruži drugim VRI informacije i/ili ekspertizu o reviziji pitanja koja se odnose na etiku?



	Ukupno	Da	Ne	Ne ma odg
Broj odgovora	32	17	11	4
%	100%	53%	34%	13%

- Više od 50% VRI je izrazilo zainteresovanost i spremnost da se dostave informacije i/ili ekspertize u vezi sa revizijom pitanja koja se odnose na etiku drugim VRI. VRI su rade da:
 - Podeli dokumenta putem internet prezentacije (15 VRI)
 - Pošalju dokumenta po zahtevu (12 VRI)
 - Održe govore i/ili predstave studije slučaja na seminarima/radionicama (9 VRI)
 - Moderira sesijama tokom seminara/radionica (5 VRI)
 - Organizuje obuke za zainteresovane VRI (2 VRI)
 - Drugi mogući načini (2 VRI)

Prilog 2 TFA&E dokumentu
„Revizija etike u javnom sektoru“



C. Demmke:	Organizacioni učinak i revizija etike
J. Bértok:	Program integriteta: lekcije naučene u zemljama OEES
P. Costa:	Revizija sukoba interesa (rezultati DA radionice)
Th. Óskarsson:	Revizija i etika – iskustvo Islanda
P. Roland:	Revizija politike integriteta u saveznim poreskim službama - Problemi koji se tiču kodeksa ponašanja
I. Ludboržs:	Upravljanje situacijama sukoba interesa
A. Materljan:	Efikasnost funkcionisanja etičke infrastrukture u državnim organima – iskustvo Hrvatske
G. Pulay:	Integritet: projekat za jačanje administrativne kulture bazirane na integritetu u Mađarskoj
G. Ramos:	Preduzeća u državnom vlasništvu i principi korporativnog upravljanja; iskustvo Portugalije
B. Goldman, N. Avraham:	Državna revizija pitanja koja se odnose na etiku- iskustvo Izraela
P. Giusta:	Kako revidirati etički učinak organa javnog sektora- predlog
J.R. de Sousa Filho:	Revizija etike: zadatak u rasporedu VRI za dvadeset i prvi vek
L. Strijker:	Procena INTegriteta (Assessment INTegrity (AINT))
J. Suarez:	Tehničke smernice za vršenje revizija institucionalne etike: doprinos VRI Kostarike
M. Muñoz Gutierrez:	Alati Vrhovnih revizorskih institucija za kontrolu korupcije - sistematizacija iskustva OLACEFS

Organizacioni učinak i revizija etike

Napisao profesor, Dr. Kristof Demke /Christoph Demmke/,
Spoljni stručnjak

Tokom protekle dve decenije, države članice EU su investirale znatne resurse u uspostavljanje etičkih standarda, što je dovelo do izrade velikog broja etičkih kodeksa. Trend je bio usmeren ka povećanju broja pravila i standarda, kao i broja stvari koje treba prepoznati kao neetičko ponašanje. Sa jedne strane, većina zemalja i organizacija je investirala malo u efektivnost sopstvenih politika koje se odnose na etiku poput razvoja etičkih kodeksa, troškova neetičkog ponašanja, (neželjene) strane rezultata etičkih politika i dodatna vrednost politika u smislu organizacionog kvaliteta i efikasnosti.

U većini zemalja etičke politike funkcionišu u klimi sve većeg nivoa nepoverenja (veće nepoverenje ka političarima nego ka državnim službenicima). Stoga su države članice pod pritiskom da pojačaju svoje napore na polju etike kako bi se povećalo poverenje građana.

Jasno je da bi manje aktivnosti verovatno još više umanjilo stepen poverenja, ali više aktivnosti, sa druge strane, ne bi nužno povećalo poverenje građana.

Etičke politike su pre svega vođene skandalima. One nastaju, cvetaju, reformisane su i proširene usled skandala i medijske pažnje. Ipak, neka pitanja poput korupcije ili prevare privlače medijsku i političku pažnju, dok se o drugim stvarima ne diskutuje javno u istoj meri (npr. zlostavljanje na radu i nepoštovanje ključnih vrednosti). Činjenica da etičke politike često vođene skandalima dovode do stvaranja simboličkih politika, koje u najboljem slučaju vode ka usvajanju novih propisa.

Ipak, države članice radije investiraju u etičke ankete kojima se meri percepcija etičke klime. Stojalo je sve manja usredsređenost na usvajanje novih politika, već je usredsređenost sada na sprovođenje, primenu i procenu politika. To uključuje reviziju politika na polju etike.

Trenutno, većina institucionalnih struktura je i dalje slaba. Države članice su i dalje posebno aktivne na polju institucionalizacije politika za borbu protiv korupcije i politika sukoba interesa, a mnogo manje u ostalim oblastima politika koja se odnose na pitanja etike.

Sve u svemu, institucionalne strukture se poprilično razlikuju od zemlje do zemlje i prilično su fragmentisane. Kada je reč o politikama za borbu protiv korupcije i sukoba interesa, može se reći da je uočena tendencija ka stvaranju specijalizovanih tela čiji je zadatak da vrše istrage koje se odnose na sukob interesa i korupcije u državnim javnim službama. Idealno bi bilo kada bi ta tela bila nezavisna. Samo nekoliko država članica ima centralizovane i integrisane institucionalne strukture na polju etike.

Ipak, institucionalizacija etike se takođe menja. Većina vlada sve više se usredsređuje na politike koje se izrađuju na osnovu dokaza. Obrazovni učinak se poredi na osnovu komparativnog prikupljanja podataka putem standardnih testova. U zdravstvenoj politici, standardizovani sistem za registrovanje – takozvani *Dijagnostički povezane grupe /Diagnosis Related Groups/* - jačaju bazu podataka. Ekonomske politike su potkrepljene sve sofisticiranijim praksama nacionalnog računovodstva. Samo da se napomene nekoliko primera. Finansijska kriza je ukazala na potrebu za stabilnim administrativnim kapacitetima koji dobro funkcionišu kako bi se uredilo društvo. Ipak, zbog fiskalne krize i krize suverenog duga koji su proistekli iz finansijske krize, vlade će to morati da regulišu sa manje resursa. Dobra baza podataka dokaza o tome šta funkcioniše je od ključnog značaja za ovaj poduhvat (OECD, 2012).

Ova tendencija ka politikama koje se sve više baziraju na dokazima takođe je sve prisutnija i na polju etike. Stoga, uočava se sve više napora da bi se institucionalizovala etika u vezi između etike i revizije. Do sada su revizori retko revidirali etički okvir. U većini slučajeva usredsređivali su se na brojna (ograničena) pitanja.

Još uvek nema jasnih dokaza, ali sve veći broj anketa i studija ukazuje na to da su jaka etička klima i organizaciona pravičnost/pravda povezani sa vrednostima efikasnosti, efektivnosti, kvaliteta, poverenja i saradnje. Dobra etička klima je takođe na pozitivan način povezana sa organizacionim učinkom. Stoga su efikasnost i efektivnost još više podstaknuti jakom etičkom klimom.

U kontekstu finansijske krize, postoji sve veći interes ka inovaciji javnog sektora, kvalitetnom upravljanju, potrebi za jačanjem organizacionog učinka, efikasnošću i dobrom upravom. Traženje uzročno posledične veze između etike i poslovnog učinka takođe počinje da utiče na akademske debate i debate ljudi iz struke.

Ukoliko se može uspostaviti nedvosmislena uzročno posledična veza između organizacionog učinka i etike, onda će to imati značajne i pozitivne implikacije za opravdanje revizije etike.

Dok se gomilaju dokazi da je etika povezana sa organizacionim učinkom, i dalje postoje značajni metodološki i teorijski izazovi. Metodološki gledano, ne postoji konsenzus koji se odnosi na to koje prakse predstavljaju teorijski kompletnu grupu etičkih politika, kako na konceptualan način kategorizovati ove prakse; definicije učinka, odgovarajući nivo analize; ili na koji način treba meriti etiku. Teoretski gledano, ne postoji konsenzus u vezi sa mehanizmima kojima etika može da ima uticaja na krajnje rezultate.

Stoga, se revizija etike još uvek ne primenjuje kao instrument. Revizori često moraju da opravdavaju zbog čega revizori treba da prošire svoje mandate i na polje etike s obzirom da mnogi nacionalni zakoni ne omogućavaju revizije na ovom polju.

Ostali razlozi su relativno jasni

- Revizije etike mogu da budu preteće ukoliko se predstave kao instrument za iskorenjivanje nezakonitih aktivnosti.
- Revizije etike se često koriste kao simbolične mere i nemaju nikakve posledice.
- Većina menadžera/rukovodilaca reaguju tako što kažu da se oni etički ponašaju i da svakako rade u etičkim organizacijama.
- Revizija etike se može smatrati izazovnom, kompleksnom, revizijom koja dugo traje i koja je skupa – u vremenima sve većih finansijskih ograničenja.
- Često se menadžeri i zaposleni plaše da se revizija etike neće sprovesti na poverljivi način i da će se narušiti pravo na privatnost.
- Postoji nekoliko stručnjaka na ovom polju, a odatle i rizik da će spoljni konsultanti da obavljaju izuzetno osetljiv posao za koji baš nisu u potpunosti kvalifikovani.
- Revizija etike se često suočava sa dilemom merenja nemerljivog. Alternativno, revizije imaju samo efekte ukoliko mere ono što je merljivo.
- Jedno važno pitanje je takođe da se zna da li interno samo-regulatorne revizije mogu da budu efikasne ili da li spoljne, nezavisne revizije treba da se vrše. Spoljne revizije imaju jaču legitimacionu funkciju, ali ne postoji razlog zbog čega se uspešne revizije ne mogu vršiti interno. Ovde, sve zavisi od zrelosti organizacije.

Uprkos „slaboj tradiciji revizije etike“, etika i revizija će u budućnosti postati normalna karakteristika revizija organizacija.

Svest očigledno sve više raste da su etička kultura, etičko rukovodstvo, organizaciona pravičnost i etičke organizacije efikasnije i da postoji veći stepen poverenja među zaposlenima i poslodavcima. Etika se sve više povezuje sa diskusijom o dobroj upravi i sa studijama o javnom učinku.

Upravo zato ne postoji nikakva sumnja da je sve veći interes za revizijom i verovatno je da će u budućnosti sve više rasti. Sve više organizacija počinju da razvijaju (sopstvene) provere etike tako što uvode ankete o etičkoj kulturi.

U svakom slučaju, revizije etike bi trebalo da budu jasne, jednostavne i usredsređene na suštinske stvari. U suprotnom, revizije etike postaju samo još jedan primer merenja učinka, a odgovornost je poludela i postala čak skuplja i sa većim stepenom birokratije.

Ipak, više aktivnosti treba da se investira u merenje etike i povezivanja etike sa organizacionim učinkom. Ovde ipak postoje veliki broj poteškoća kada je reč o brojnim pitanjima:

Na primer, na koji način da se mere efekti etičkog rukovodstva? Ostali ključni izazovi su druge prirode. Ključni izazov za revizore je prikupljanje dokaza o učinjenom napretku uzimajući u vidu da je ilegalno ponašanje po prirodi skriveni fenomen. Merenje krajnjeg rezultata praksi koje se odnose na integritet bi mogle da budu kvantitativnije, ali (i) se do njih jako teško dolazi zbog izazova koje sobom nosi merenje korupcije (npr. oni su prikriveni) i (ii) zbog mogućeg pogrešnog tumačenja tih podataka o krajnjem rezultatu (npr. merenje recimo broja poništenih ugovora ili otpuštenih/suspendovanih ljudi zbog korupcije ne znači da ima više korupcije, ali zapravo predstavlja mehanizam za njeno identifikovanje.) (OEES, 2012)

Stoga u ovom kontekstu stanovište državnog službenika može biti veoma važno za merenje učinka okvira integriteta. Zaposleni takođe mogu da prijave sopstvena iskustva koja se odnose na kršenje integriteta, koja pomažu organizaciji da razume stepen njihove ugroženosti na specifične pojedince i organizacione rizike. Ovo viđenje se može koristiti uz ostala merenja krajnjeg rezultata koja su kvantitativna kako bi se dobio tačniji uvid u učinak vlasti u uvođenju i sprovođenju praksi integriteta u javni sektor (OEES 2012).

Ipak, na akademskom planu, i dalje postoji dosta posla koji treba da se realizuje kako bi se pojačali dokazi kada je reč o vezi između učinka vlasti, organizacionog učinka i individualnog učinka i etike.

Ali izgleda da je to samo pitanje vremena: doći će vreme kada će povezivanje etike sa revizijom i *vice versa* postati normalna karakteristika praćenja i ocenjivanja javnih politika.

Program integriteta: lekcije naučene u OEES zemljama

Napsao János Bertók, Šef Odeljenja za integritet javnog sektora, OEES



Vrhovne revizorske institucije su evoluirale kroz suočavanje sa velikim uticajem krize

S obzirom na neuspeh vlasti koji je doprineo finansijskoj krizi i protiv scenarija stalne ekonomske i socijalne nesigurnosti, vlade su se suočavale sa raznim izazovima ne bi li ponovo povratili poverenje u državne institucije. Ponovno zadobijanje poverenja u sposobnosti vlada da mogu da urede tržišta, upravljaju javnim finansijama i pružaju usluge koje građani očekuju predstavlja ključni element ponovnom održivom i inkluzivnom rastu.

Vrhovne revizorske institucije su dorasle da se bore sa izazovima i ispune mogućnosti koje su prisutne u okruženju sve kompleksnijih politika. To zahteva da VRI preduzmu jedan introspektivan pregled kapaciteta i učinka sopstvenih institucija, u smislu šire modernizacije i reforme javnog sektora ukoliko žele da ostanu relevantan izvor objektivnih i kredibilnih informacija za podržavanje strukturalnih reformi i modela odgovorne institucije za 21. vek.

Trenutno okruženje politika predstavlja nove mogućnosti da vrhovne revizorske institucije podrže države koje su strateški nastrojene i koje gledaju u budućnost. Veliki broj vrhovnih revizorskih institucija je preduzelo ambiciozne inicijative za institucionalno jačanje, razvoj kapaciteta, transparentnost i učešće građana kako bi se proširila relevantnost i uticaj njihovog rada.

Ipak interne reforme, posebno uvođenje strateškog planiranja, povećavanje profesionalnog kapaciteta za razvoj novih proizvoda i usluga na radnom mestu u cilju ispunjenja sve većih zahteva kreatora politika i društva uopšte, nisu dovoljne da postanete primer institucija ukoliko te reforme nisu upotpunjene visokim standardima integriteta i transparentnosti u njihovom svakodnevnom radu.

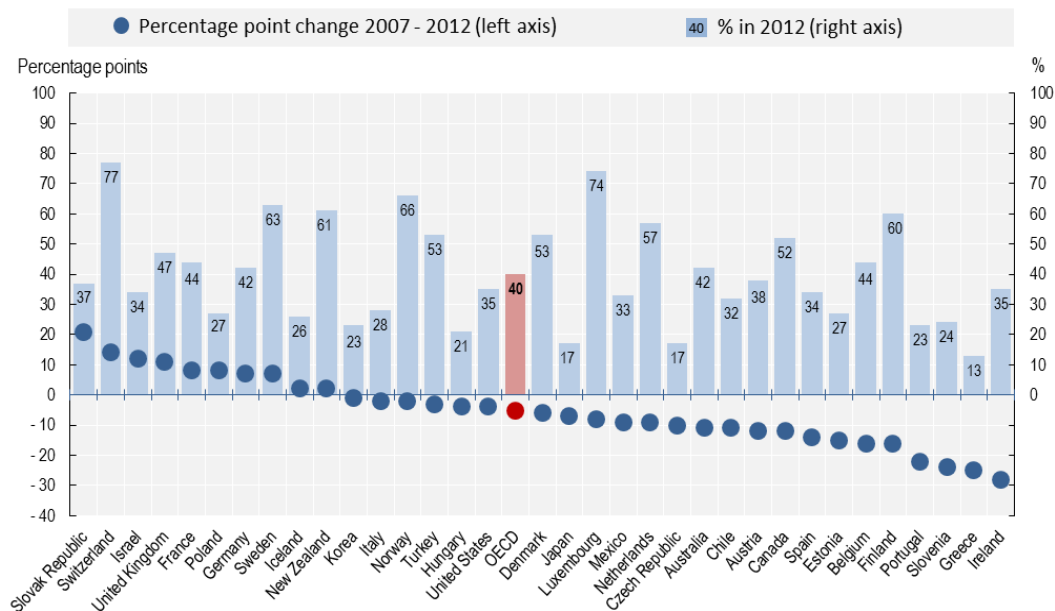
Od vrhovnih revizorskih institucija se očekuje da grade skup ključnih alata za integritet i merenje – uključujući etički kodeks, obuku i savete – u jedan koherentan okvir integriteta. Uloga vrhovnih revizorskih institucija se razvijala kako bi vršila reviziju postojanja i funkcionisanja okvira integriteta u javnim organizacijama.

Integritet, transparentnost i pravičnost: uslovi za očuvanje poverenja u vladu

Poverenje je dobilo veću političku pažnju tokom proteklih nekoliko godina kako je nivo poverenja opao u velikom broju zemalja. Građani obraćaju veću pažnju na to da li su žrtvovanja za strukturalna usklađivanja i koristi pravilo raspoređene u društvu. Na primer, u proseku četvoro od deset ljudi je imalo poverenje u vlasti u OEES zemljama do 2012. godine (Prikaz 1). građani sada imaju manje poverenja u njihove demokratske predstavnike i političke partije. „Politike koje su vođene pogrešnim podsticajima“ i „korupcija i prevara“ predstavljaju ključne faktore za manji stepen poverenja u vlasti ²⁸ (Prikaz 2).

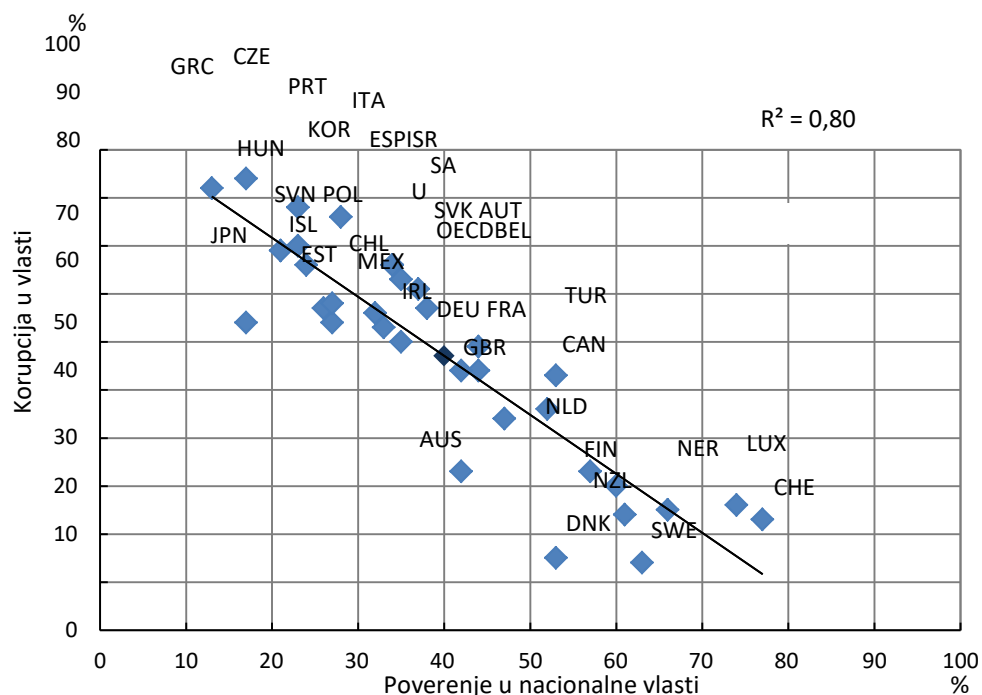
²⁸ Edelman (2013), Edelmanov barometar poverenja u 26 zemalja

Prikaz 1. Poverenje u vlast u OEES zemljama u 2007. i 2012. godini



Izvor: OEES (2013), Vlasti jednim pogledom 2013, OECD Publishing, doi: [10.1787/gov_glance-2013-en](https://doi.org/10.1787/gov_glance-2013-en), na osnovu Gallup svetske ankete (baza podataka).

Prikaz 2. Korelacija između poverenja u nacionalne vlasti i percepcija korupcije u vlasti (2012)

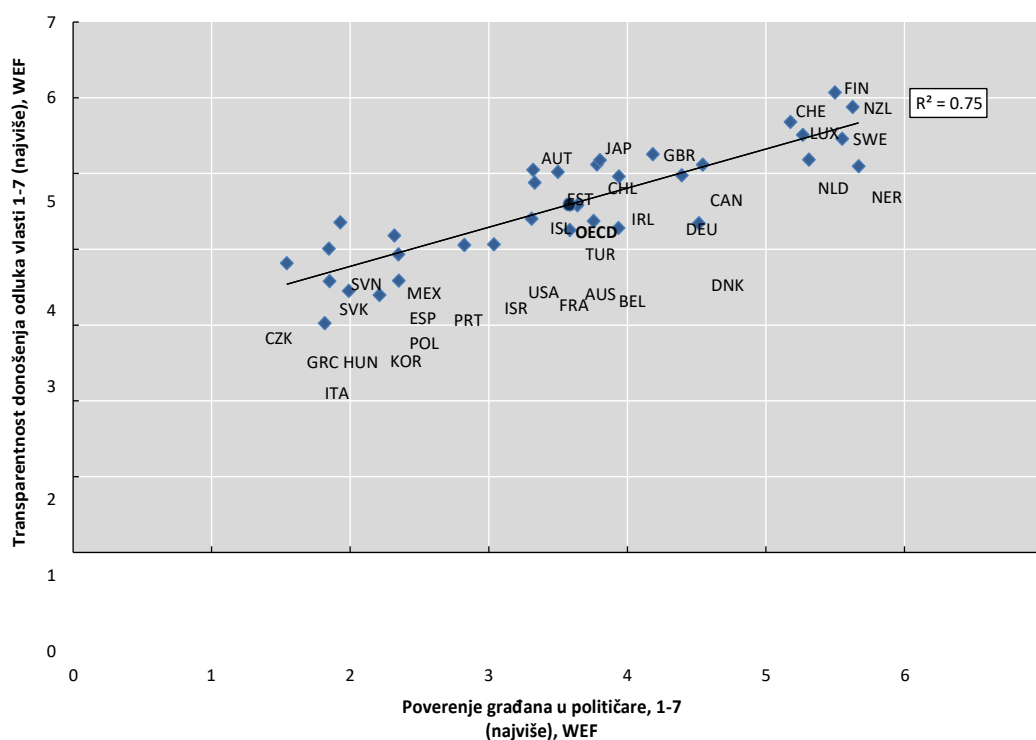


Izvor: OECD (2013), Government at a Glance 2013, OECD Publishing. doi: [10.1787/gov_glance-2013-en](https://doi.org/10.1787/gov_glance-2013-en) (vidite Prikaz1.10, na osnovu Gallup svetske ankete (baza podataka)).

Slabljenje poverenja u vlasti se sastoji od želje građana i poduhvata da se odgovori na javne politike i ispitivanja sposobnosti države kao kompetentnog domaćina javnog interesa. Poverenje u donosiocima odluka i političke opcije je pozitivno uticalo na individualno i kolektivno ponašanje, omogućava sprovođenje politika i jača poverenje u ekonomiju. Kako vlasti preduzimaju niz ključnih reformi, oni treba da osiguraju uključenost građana. Strukturne reforme zahtevaju da budu izgrađene na poverenju kako bi bile uspešne.

Vrhovne revizorske institucije imaju ključnu ulogu u podržavanju otvorenijih i efektivnijih državnih institucija, pružajući uveravanje da postupci za donošenje odluka vode ka javnom interesu i da su zaštićeni od neprikladnog uticaja. Sve se više prihvata da se vrši pregled rizika po integritetu donošenja odluka vlasti i revizije na koji način postojeći instrumenti, na primer za identifikovanje i upravljanje sukobom interesa, funkcionišu u svakodnevnoj praksi. Sve u svemu, dostupni podaci predočavaju da su ključni nivoi za izgradnju poverenja za donošenje odluka integritet, transparentnost (Prikaz 3) i rukovodstvo.

Prikaz 3. Korelacija između poverenja javnosti u političare i transparentnost u donošenje politike vlasti (2013)



Izvor: Svetski ekonomski forum – Izveštaj o globalnoj konkurentnosti (2013-2014)

Izgradnja zdravog okvira: naučene lekcije

Integritet, transparentnost i odgovornost predstavljaju kamen temeljac dobre uprave i nivoa za ponovno zadobijanje poverenja u vlasti. Ipak, kultura izgradnje integriteta i rešavanje korupcije kao kompleksnog problema u krajnjem slučaju zahteva sveobuhvatni pristup koji efikasno kombinuje prevenciju, otkrivanje i gonjenje. OEEES podržava zemlje u razvoju regulatornog i institucionalnog okvira koji se bazira na dokazima za izgradnju kulture integriteta u javnom sektoru.

Vlasti nose veliku odgovornost za prihvatanje ključnih vrednosti i zaštite javnog interesa. Ova odgovornost, je ipak, podeljena sa ostalim akterima, posebno vrhovnim revizorskim institucijama i ostalim zainteresovanim

stranama. OEEES pruža platformu kako bi se angažovali relevantni akteri u državnim institucijama, privatnom sektoru i društvu uopšte.

Ovaj članak ističe neke naučene lekcije iz iskustava zemalja u izgradnji zdravih okvira integriteta koji mogu da upotpune napore vrhovnih revizorskih institucija u jačanju kulture integriteta:

- **Uspostavljanje osnovnih prava uz redefinisane ključne vrednosti:** evolucija ključnih vrednosti javnog servisa u proteklim dekadama pokazuje kako su integritet, poštenje i transparentnost dostigle isti status kao i objektivnost i zakonitost, koje su tradicionalne ključne vrednosti. Na primer, transparentnost je čak prepoznata i u nekoliko ustava.
- **Opseg alata i mera koje su neophodne kako bi ključne vrednosti stupile na snagu:** Korupcija je kompleksna pojava i iskustvo različitih zemalja pokazuje da ni jedna pojedinačna mera ne može da pruži efikasan odgovor. Ipak, objedinjavajući različite mere za prevenciju, detekciju, gonjenje i sankcionisanje u jedan **koherentan sistem** ostaje stalni izazov sa kojim se donosioci odluka suočavaju pri izgradnji otpornosti na korupciju i kulturu integriteta kako u javnom sektoru i poslovanju:
- **Ključni alati i mere integriteta** obuhvataju, posebno kodekse ponašanja; pravilnike za sukobe interesa; zahteve za prijavu imovine; politike za poklone i pogodnosti; mere nakon prestanka funkcije; prijave kanala i zaštita uzbunjivača; obuke o integritetu i dostupni saveti i savetovanje, itd.
- **Podržavanje procesa javnog upravljanja** su posebni za interne finansijske kontrole, uključujući upravljanje kešom, osnovnim sredstvima i dugom; upravljanje ljudskim resursima, uključujući postupke za kontrolu kvaliteta i eksternu evaluaciju; javne nabavke, uključujući upravljanje postupka pre javnog poziva, javni poziv i dodele ugovora i isplate; interne i eksterne revizije, obuhvatajući monitoring i praćenje preporuka, itd.
- **Akteri integriteta**, uključujući savetnike za etiku, menadžere, agencije za borbu protiv korupcije kako bi se podržalo sprovođenje i koordinaciju alata i mera integriteta.
- **Uvođenje integriteta u upravljanje:** donosioci odluka sve više zahtevaju da razumeju izvore korupcije i nepravilnog ponašanja. Za efikasno mapiranje i ublažavanje rizika potrebni su ne samo podaci i analize već i posvećenost rukovodstva da pruži podsticaje i resurse kako bi se oni primenili. Na primer, uključiti integritet u obuku ili upravljanje učinkom koje je uglavnom obavezno u zemljama OEEES.
- **Sprovođenje je test:** veliki broj zemalja i javnih organizacija se suočavaju sa nedostatkom sprovođenja. Na primer, davanje blagovremenih saveta kada su neophodni funkcionerima (npr. suočavaju se sa dilemama u vezi sa integritetom) ili proveravaju tačnost prijave imovine (npr. ne samo da li su podneti obrasci već i pregledanje da li su sve neophodne informacije prikazane i da li su tačne).
- **Vidljivi uspeh usvojenih zakona – iskustvo utiče na razumevanje i ponašanje:** Postizanje promene u ponašanju i izgradnja kulture integriteta zahteva stalne a ne *ad hoc* aktivnosti. Usredsređivanje na prevenciju – na primer kroz mapiranje rizika koji se pojavljuju – pomaže da se zatvore izvori korupcije i neprikladno ponašanje i izgradnju poverenja u različite alate i mere. Spisak za proveru i samo-ispitivanje, na primer o poklonima i pogodnostima može da pomogne funkcionerima da primene pravilnike i politike u specifičnim situacijama. Drugi primer je blagovremena istraga neprikladnog ponašanja koje je prijavljeno i efektivna zaštita uzbunjivačima koja bi mogla da poveća poverenje u postupke prijave.
- **Transparentnost je pravilo:** na primer u prijavama imovine „što je viša pozicija, više transparentnosti“ se primenjuje.
- **Procena sprovođenja i uticaja**, posebno putem internih kontrola i eksternih revizija, podrška boljem razumevanju stvarnog funkcionisanja mera za integritet i intervencija za jačanje i ažuriranje okvira za integritet.

Iskustvo pokazuje da ni jedan akter ne može sam da postigne zdrav okvir integriteta.

Vrhovne revizorske institucije imaju jasnu ulogu, posebno kroz uspostavljanje primera za visoke standarde profesionalizma, integriteta i transparentnosti u njihovim aktivnostima. Ipak, od njih se sve više i više očekuje da provere funkcionisanje okvir za integriteta u javnim organizacijama, ukoliko one hoće da ispune njihov mandat.

Revizija sukoba interesa: rezultati DA radionice

napisao Paolo Kosta /Paulo Costa/, Revizorski sud /Tribunal de Contas/
Portugal
dg@tcontas.pt



Paulo Kosta, iz portugalske VRI i ujedno predstavnik EUROSAT TFA&E, moderirao je radionicom na EUROSAT kongresu za mlade (DA) u Roterdamu, čiji je organizator i domaćin bio Holandski revizorski sud. Ova radionica je održana 21. novembra 2014. godine.

Cilj radionice je bio da se istraže i prikupe ideje o **izazovima koje sobom nosi revizija pitanja koja se odnose na etiku**.

17 mladih revizora je učestvovalo na ovoj radionici (13 iz Evropskih vrhovnih revizorskih institucija i 4 iz ARABOSAI – Arapskih VRI), koji su dali svoja mišljenja o temi.

Nakon uvodnog dela, učesnici su bili pozvani da istraže na koji način bi trebalo da se vrše revizije jedne od narednih tema: „Sukob interesa”; „Revolving Doors”/politika vrata koja se okreću/ ili „Etičko rukovođenje”. Izabrali su „Sukob interesa” kao najbolju temu za reviziju.

Kroz interaktivan pristup, od revizora se tražilo da odgovore na sledeća pitanja.

Zbog čega VRI treba da vrše reviziju sukoba interesa?

Revizori su zamoljeni da navedu argumente kako bi uverili predsednike/generalne revizore njihovih VRI u značaj sprovođenja revizije sukoba interesa u organizacijama javnog sektora.

Glavni razlog zbog čega su učesnici smatrali tu temu bitnom za reviziju su:

- Revizija sukoba interesa bi trebalo da promoviše transparentnost, odgovornost i vrednost za novac
- Ova revizija bi trebalo da ima preventivan efekat i pojačala bi reviziju kao preventivan alat
- Revizija ove teme bi trebalo da ima značajan društveni uticaj, promoviše poverenje javnosti
- Sukob interesa predstavlja veliki rizik od gubitka sredstava, i time, je bitna revizijska tema
- Revizija sukoba interesa bi trebalo da bude relevantno pitanje posebno na polju javnih nabavki

Kako VRI treba da vrši reviziju sukoba interesa?

Organizovani u razne grupe, revizori su bili zamoljeni da izrade nacrt obima revizije i kriterijume revizije. Trebalo je da definišu do 3 revizijskih pitanja i utvrde adekvatne kriterijume revizije.

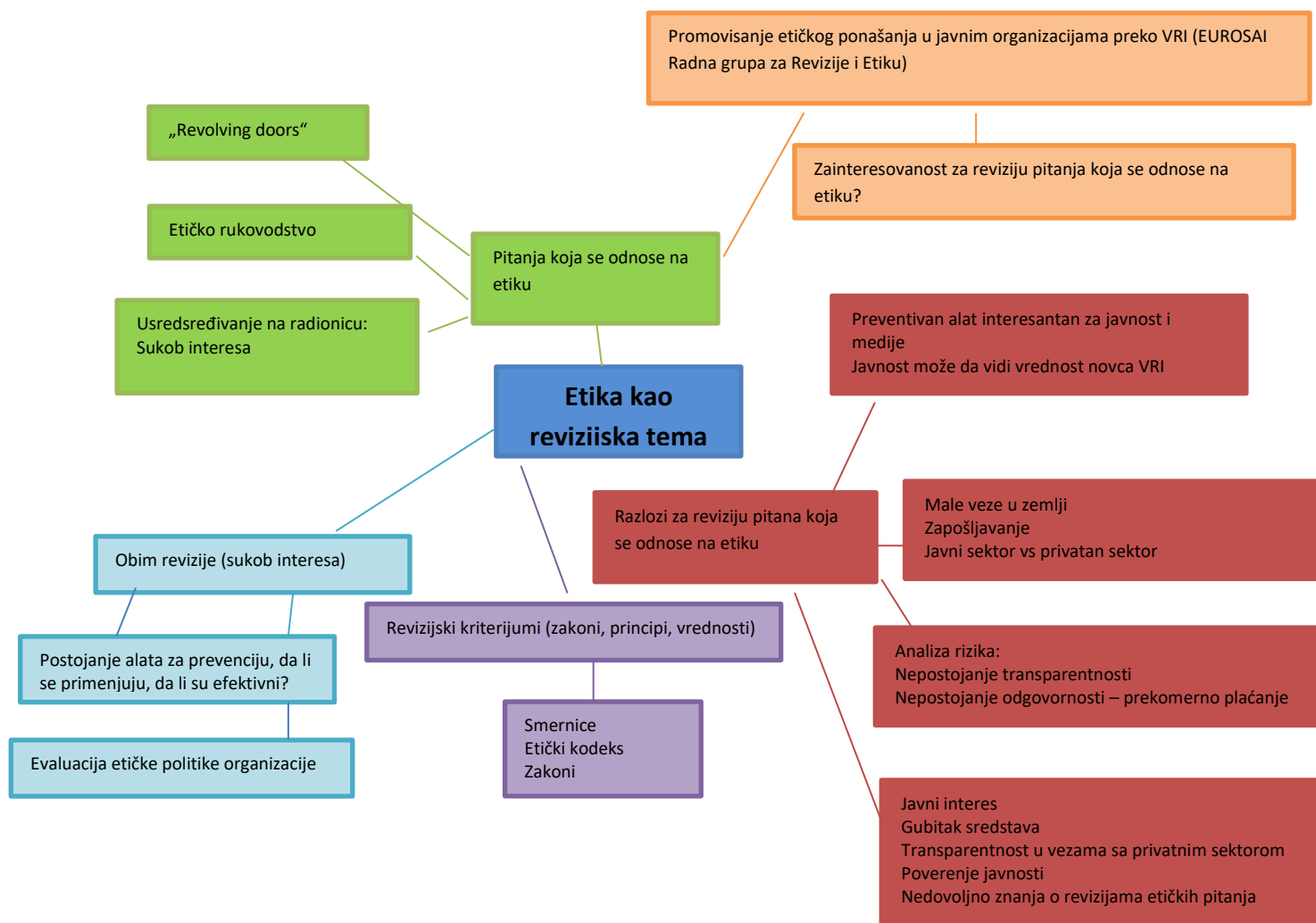
Iz odgovora nekoliko grupa, sledeća pitanja su se pojavila kao moguća i relevantna:

- Da li javne organizacije obraćaju pažnju na sukob interesa (vrše analizu rizika)?
- Da li javni organi imaju etičku politiku i na koji način je sprovode? Da li postoji neki opšti akt ili posebni zakonski pravilnici o etici? Da li su ti pravilnici efektivni?
- Da li javne organizacije imaju preventivni alat kako bi izbegli sukob interesa? Da li se ti alati primenjuju?
- Da li postoje slučajevi nepotizma ili favorizovanja?
- Koji je uticaj sukoba interesa na javna sredstva?

Kada je reč o kriterijumima revizije, učesnici su smatrali da bi bilo dobro da ih porede sa:

- Zakonskim pravilima
- Etičkim kodeksima
- Etičkim smernicama

Na kraju, revizori smatraju da je to važno za VRI i građane, da se vrši revizija pitanja koja se odnose na etiku, a istovremeno smatraju da je to moguće i značajno.



Revizija i etika: iskustvo Islanda

Autor: Thórir Óskarsson

Pomoćnik direktora, Državna revizorska kancelarija Islanda

postur@rikisend.is



RÍKISENDURSKOÐUN
THE ICELANDIC NATIONAL AUDIT OFFICE

Zakon o državnoj reviziji (br. 86/1997) ne precizira etička pitanja kao jedan od glavnih zadataka Državne revizorske kancelarije Islanda (INAO). Takva pitanja, međutim, mogu biti deo kako revizije pravilnosti poslovanja tako i revizije svrsishodnosti. Izveštaj Kodeks ponašanja u javnoj upravi (2003) je do sada jedina revizija INAO, sa etikom kao primarnim ciljem.

U 2003. godini, Zakon o državnim službenicima (br. 70/1996) bio je jedina formalna etička smernica za državne službenike u Islandu, a njegov član koji se bavi etikom je bio veoma ograničen, sa samo nekoliko rečenica. Međutim, postojalo je sve veće interesovanje za izradu kodeksa ponašanja za ceo javni sektor i pojedinačne javne organe. INAO je 2003. godine odobrila i objavila svoj Etički kodeks, na osnovu ISSAI 30.

Cilj INAO sa revizorskim Kodeksom ponašanja u javnoj upravi bio je dvostruk. S jedne strane, Kancelarija želi da podigne svest o etici i etičkim pitanjima u javnom sektoru na Islandu u cilju unapređenja dobrog upravljanja. S druge strane, Kancelarija želi da proceni i opiše etičku infrastrukturu javnih organa, npr. obuhvat kodeksa ponašanja, stavove rukovodilaca prema jednom broju odabranih etičkih kriterijuma i njihova iskustva u vezi sa primenom kodeksa ponašanja. Revizija je bazirana na anketi u vidu upitnika među rukovodiocima 204 javna organa. Stopa odgovora je bila 80%. Revizija je takođe izvršila poređenje sa kodeksima ponašanja za javnu upravu dve zapadne države (UK i SAD) i OECD istraživanjem o etičkim merama u zemljama OECD-a.

Među glavnim nalazima revizije je da samo 15% islandskih javnih organa ima već uspostavljen kodeks ponašanja u 2003. godini, oko 40% je planiralo da uspostavi kodeks ponašanja i još 40% je čekalo na opšti kodeks ponašanja za državne službenike ili nije videlo potrebu za takvim kodeksom.

Upitnik je takođe pokazao da ispitanici smatraju legitimitet, usluge od kojih imaju koristi javnost, poštenje, stručnost i nepristrasnost najvažnijim etičkim vrednostima za javni sektor. Ove vrednosti su u skladu sa onima u državama koje je INAO izabrala za poređenje.

U većini slučajeva rukovodioci su uključeni u uspostavljanje i sprovođenje kodeksa ponašanja a rukovodioci su generalno odgovorni i za praćenje usklađenosti sa kodeksima. Većina organa je reagovala na neetičko ponašanje zaposlenog neformalnim ukorom. Oko 41% onih koji su već uspostavili kodeks ponašanja tvrdi da su se shodno tome radne procedure poboljšale jer su zaposleni postali više svesni svoje uloge i obaveza i praćenja odgovarajućih procedura.

INAO je predstavila svoje nalaze Parlamentu Islanda i pozvala na otvorenu diskusiju o etičkim pitanjima i na uvođenje kodeksa ponašanja u javnu upravu. U 2003. godini INAO nije izvršila formalnu naknadnu reviziju, ali sama revizija je bez sumnje imala uticaja na diskusiju o etičkim pitanjima u javnom sektoru. Danas državni službenici ne samo da se oslanjaju na pomenuti Zakon o državnim službenicima, već i na neke nove kodekse ponašanja za javnu upravu: Kriterijumi za kodeks ponašanja za državne službenike (2006), Kodeks ponašanja za ministre (2011), Kodeks ponašanja za zaposlene u državnim kancelarijama Islanda (maj 2012) i Kodeks ponašanja državnih službenika (2013). Ovi kodeksi takođe treba da daju INAO čvršću osnovu za reviziju etičkih pitanja nego što je Kancelarija imala do sada.

Revizija politike integriteta u saveznim poreskim službama: problem koji se tiču kodeksa ponašanja

Autor Philippe Roland, viši predsjednik, VRI Belgije
international@ccrek.be



U 2011. godini, Revizorski sud Belgije objavio je pregled kako se politika integriteta sprovodi u poreskim službama saveznog Ministarstva finansija²⁹. Ova služba je izabrana jer predstavlja poseban rizik kako za svrhu kontrole tako i za naplatu poreza.

Politika integriteta je obrađena u različitim aspektima: *sprečavanje*, *identifikacija* i *ispravka* kršenja integriteta. Suštinska komponenta prevencije, koju je istakla revizija, je utvrđivanje standarda integriteta: organ mora definisati vrednosti organizacije i navesti očekivanja od strane svojih kadrova u pogledu ponašanja. Ovaj reper - u vidu kodeksa ponašanja ili bilo kog drugog srodnog standarda - može se koristiti kao osnova za druge elemente politike integriteta.

U tom smislu, glavni cilj revizije je da potvrdi postojanje takvog repera, koji ne samo da uspostavlja vrednosti organizacije, već ih i transponuje u određene operativne standarde kako bi se pokrili specifični rizici sa kojima se suočava organizacija pri naplati poreza i inspeksijskim aktivnostima. U stvari, mogu se javiti veoma konkretna pitanja o podobnosti nekih ponašanja zaposlenih prema poreskim obveznicima ili njihovim zastupnicima (u smislu poklona ili poziva, na primer). Rukovodstvo mora da donese odluku o zakonitosti takvih ponašanja.

Sva savezna ministarstva podležu etičkom okviru (Cadre déontologique) u vidu cirkularnog pisma, koje je objavljeno 17. avgusta 2007. godine³⁰ i koje detaljno navodi zajedničke vrednosti i pravila ponašanja nametnute svim državnim službenicima. Cilj ovog etičkog okvira je podizanje svesti među državnim službenicima posebno u vezi vrednosti poštovanja, nepristrasnosti, profesionalizma i odanosti; on ocrta bihevioralna očekivanja u vezi sa ove četiri osnovne vrednosti. Međutim, zbog različitih tipova zadataka dodeljenih saveznim državnim službenicima, etički okvir dalje predlaže da svaki ministar ili državni sekretar treba da propiše dodatna pravila ponašanja koja bi se konkretno primenjivala u njihovim ministarstvima. Posebni rizici sa kojima se susreću poreske službe zahtevaju donošenje dodatnih pravila.

Pregled Revizorskog suda otkrio je da još uvek ne postoji kodeks ponašanja u saveznom Ministarstvu finansija, ali da je takav kodeks bio u planu nekoliko meseci. Vodič za Etički okvir (*Guide du cadre déontologique*³¹) je objavljen nakon završetka revizije u martu 2013. godine. Kao što naslov govori, to je skup smernica u cilju primene odredbi saveznog etičkog okvira u ovoj organizaciji. Kao što se zalagao Revizorski sud, vodič sadrži standarde ponašanja koji su prilagođeni zadacima koje obavljaju poreski službenici: delovi dokumenta pominju poklone i donacije, pozive za događaje, prijeme i obroke, kao i potencijalne sukobe interesa. Pošto je vodič objavljen nakon završetka revizije, Sud nije imao priliku da proceni koliko ga se zaposleni pridržavaju.

²⁹ *Politique de l'intégrité dans les administrations fiscales fédérales* (Politika integritet u saveznim poreskim službama), 20. juni 2012. godine (francuska verzija ovog dokumenta može se naći na: https://www.ccrek.be/docs/2012_26_PolitiqueIntegrite.pdf).

³⁰ Objavljeno u belgijskom Službenom glasniku od 27. avgusta 2007. godine (francuska verzija dostupna na: [\).](http://www.ejustice.just.fgov.be/cgi_loi/loi_a1.pl?language=fr&la=F&cn=2007081731&table_name=loi&&caller=list&F&fromtab=loi&tri=dd+AS+RANK&rech=1&numero=1&sql=(text+contains+()

³¹ Francuska verzija ovog dokumenta može se naći na: http://finances.belgium.be/fr/binaries/guide-deontologie-version-imprimable_tcm307-235909.pdf.

Upravljanje situacijama sukoba interesa

Autor Dr Igors LUDBORŽS, član Evropskog revizorskog suda
www.eca.europa.eu



„Opšte i posebne preporuke, ako se pravilno sprovode, mogu dovesti do značajnog unapređenja u upravljanju situacijama sukoba interesa, ne samo u odabranim agencijama već i u svim institucijama Evropske unije i decentralizovanim organima”³²

Uvod

Situacije sukoba interesa mogu se desiti na bilo kom radnom mestu u bilo koje vreme. Organizacije kojih se to tiče moraju ili eliminisati rizik ili obezbedi uspostavljanje procedura kako bi se delotvorno upravljalo rizicima. Rizici i posledice lošeg upravljanja situacijama sukoba interesa značajni su, posebno u visoko specijalizovanim organizacijama gde je stručnost često u ograničenim količinama i vrti se između javnih i privatnih tela. Ako se ove situacije ne reše pravilno mogu negativno da utiču na proces donošenja odluka, dovedu do skandala i brzo prouzrokuju narušavanje reputacije.

U poslednjih nekoliko godina ukazano je na veći broj navodnih slučajeva koji se odnose na sukob interesa koji uključuju određene agencije EU u štampi što je dovelo do zabrinutosti u okviru Evropskog parlamenta. U 2011. godini Evropski parlament je zatražio od Suda da „preduzme sveobuhvatnu analizu pristupa agencija upravljanju situacijama gde postoje potencijalni sukob interesa”³³.

U našoj reviziji³⁴, Evropski revizorski sud (ECA) je ocenio politike i procedure za upravljanje situacijama sukoba interesa za četiri odabrane agencije Evropske unije koje donose vitalne odluke koje utiču na bezbednost i zdravlje potrošača; Evropska agencija za vazduhoplovnu bezbednost (EASA), Evropska Agencija za hemikalije (ECHA), Evropska agencija za sigurnost hrane (EFSA) i Evropska agencija za lekove (EMA).

Opšti nalazi

Sud je utvrdio da ne postoji sveobuhvatni regulatorni okvir EU posvećen sukobu interesa koji bi osigurao uporedive minimalne zahteve nezavisnosti i transparentnosti važeći za sve agencije EU i sve ključne aktere koji utiču na strategiju, delovanje i donošenje odluka.

Pored toga, ECA je utvrdio da postoji potreba da se uspostavi referentni okvir za minimalne zahteve za, na primer, nezavisnost i transparentnost kod ključnih aktera.

Konkretni nalazi

Sud je utvrdio sledeće nedostatke u različitim stepenima u nekim ili svim agencijama koje su povezane sa politikama i procedurama specifičnim za agencije, kao i njihovu implementaciju:

- Politike i procedure za upravljanje situacijama sukoba interesa u rasponu od napredne do nepostojeće;

³²Izjava Dr Igors Ludboržs, o objavljivanju Specijalnog izveštaja 15/2012 (ECA izjava za štampu, 11. oktobar 2012).

³³Rezolucija Evropskog parlamenta od 10. maja 2011 o otpustu 2009: učinak, finansijsko upravljanje i kontrola agencija EU (OJ L 250, 27.9.2011, str. 269).

³⁴Specijalni izveštaj 15/2012, "Upravljanje sukobom interesa u odabranim agencijama EU".

- Široko rasprostranjen nedostatak politika i procedura za identifikaciju sukob interesa pre nego što je kandidat (na primer, ekspert, član Upravnog odbora ili član Odbora za žalbe) imenovan;
- Odsustvo ili nedosledna primena procene agencija o prijavama interesa sa čestim nedostatkom jasnih kriterijuma ocenjivanja;
- Nedostatak transparentnosti kada je u pitanju objavljivanje prijava interesa tokom sastanaka Upravnog odbora i naučnih tela, gde je to moguće, a u kontekstu naučnog procesa donošenja odluka, međutim, transparentnost u vezi sa objavljivanjem opštih godišnjih prijava interesa je pravilno rešena u svim odabranim agencijama, osim jedne.

Revizija Suda takođe je proverila politike i procedure izabrane organizacije uspostavljene za slučaj kada zvaničnici ili stručnjaci napuste izabrane agencije radi rada u privatnom sektoru. Sud je identifikovao niz nedostataka u tom pogledu, naročito:

- Nedostatak odredbi koje se bave rizicima povezanim sa aktivnostima nakon radnog odnosa stručnjaka i članova Upravnog odbora i Odbora za žalbe;
- Odsustvo objektivnih kriterijuma za pitnje koje situacije predstavljaju sukob interesa;
- Pregovori za buduće zaposlenje nisu pokriveni trenutnim politikama i procedurama izabranih Agencija.

Ključni zaključak

Sud je zaključio da nijedna od odabranih Agencija ne upravlja adekvatno situacijama sukoba interesa.

Preporuke

Da bi delovao u skladu sa ovim nalazima i ključnim zaključcima Sud je pripremio preporuke kako posebno za Agenciju tako i širokog spektra koje se odnose na sve četiri ispitane Agencije. Iako se u izveštaju daje zaključak o četiri odabrane Agencije, Sud poziva sve institucije EU i decentralizovana tela da ispitaju da li su njihove preporuke relevantne i primenjive na njih.

Sukobi interesa – revizija osetljive oblasti

Sa takvom temom revizije postojala je potreba da se očekivanjima zainteresovanih strana i javnosti jasno upravlja od samog početka. Sud je to uradio uz jasno definisanje i informisanje o obuhvatu revizije.

Sud nije procenio konkretne situacije sukoba interesa kao takve, jer bi to podrazumevalo intenzivno ispitivanje okolnosti tih situacija, kao i proizvoljno rasuđivanje. ECA je razmatrao politike i procedure i njihovo sprovođenje, drugim rečima, Sud je proveravao upravljanje. ECA nije usmerio pažnju na određene pojedince, ali je, naravno, u izveštaju ECA takođe dao primere da bi prikazao svoje nalaze i zaključke.

Pored toga, revizija nije pokrivala situacije sukoba interesa koje bi mogle nastati u procedurama nabavki i zapošljavanja. Ove procedure podležu godišnjoj reviziji Suda. Niti je Sud mogao da proceni valjanost metoda koje izabrane Agencije koriste za procenu rezultata istraživanja finansiranog od strane privrede.

Efikasnost funkcionisanja etičke infrastrukture u državnim organima: iskustvo Hrvatske

Autor Anita Materljan, šef Odeljenja
VRI Hrvatske
revizija@revizija.hr



Tokom 2013. godine, Državni ured za reviziju Republike Hrvatske sproveo je reviziju efikasnosti funkcionisanja etičke infrastrukture u državnim organima. Cilj revizije je bio da se oceni učinak etičke infrastrukture u 20 ministarstava, etičko ponašanje državnih službenika i usklađenost sa etičkim vrednostima i principima, kao i procedure u slučajevima njihovog kršenja. Pored osnovnih ciljeva revizije, postoje i specifični ciljevi revizije da se proveri i proceni: potpunost etičke infrastrukture u javnom sektoru, primena pravila i propisa u vezi sa etikom, nivo uspostavljenosti etičke infrastrukture i efikasnosti njene primene, nivo relevantnih znanja i veština državnih službenika, obrada pritužbi, saradnja sa drugim subjektima i značaj etike u državnim organima i njen položaj u okviru strategije razvoja u Republici Hrvatskoj.

Što se tiče značajnih nepravilnosti koje se ponavljaju tokom godina u javnom sektoru, ocenjeno je da bi bilo opravdano da se izvrši revizija koja će oceniti da li državni organi sprovode potrebne aktivnosti i razvijaju adekvatne prakse za promovisanje etičkih vrednosti i principa u svakodnevnom radu i da li se postižu visoki etički standardi uspostavljeni u javnom sektoru. U skladu sa tim, obim revizije obuhvata aktivnosti koje se odnose na primenu odredaba Zakona o državnim službenicima koji je povezan sa Pravilima ponašanja državnih službenika i Etičkim kodeksom za državne službenike, primenom etičkih principa i vrednosti i funkcionisanjem etičke infrastrukture u državnim organima.

Osnova za zaključke i preporuke koji se odnose na pravni i institucionalni okvir i sprovođenje etičke infrastrukture u državnim organima bile su spoznaje iz stručne i naučne literature, pravni i institucionalni okvir, proverena dokumentacija, intervjui i rezultati istraživanja kroz distribuciju upitnika.

Pravni okvir koji reguliše etičko ponašanje u javnom sektoru obuhvata Zakon o državnim službenicima (Službeni glasnik 49/12) i Etički kodeks za državne službenike (Službeni glasnik 40/11, 13/12), i druge odredbe i pravila delimično u vezi sa sprovođenjem etičkog ponašanja u javnom sektoru. Svrha odredbi koje se odnose na etiku i etičko ponašanje jeste da promovišu etičke principe i moralne principe i vrednosti u ponašanju državnih službenika u njihovom radu, sa ciljem da se postigne zajedničko dobro i javni interesi i poverenje građana u javne službe.

Institucionalni okvir obuhvata poverenike za etiku imenovane u svim državnim organima, Etički odbor kao nezavisno telo i Ministarstvo uprave, Odeljenje za etiku i vrednosti u državnoj službi, kojem je data specifična uloga. Uz navedene, organi nadležni za postupanje u slučajevima kršenja dužnosti državnih službenika takođe imaju veoma važnu ulogu.

Etička infrastruktura u državnim organima uključuje zakone i druge odredbe koji postavljaju etičke standarde, kao i relevantna etičkih načela, osnovne etičke vrednosti i pravila ponašanja za državne službenike, i poverenike za etiku koji su deo institucionalnog okvira. Cilj uspostavljanja etičke infrastrukture je osiguravanje, korišćenjem efikasnih mehanizama, primene etičkih načela, praćenja osnovnih etičkih vrednosti, nadzora nad njihovom primenom i preduzimanja odgovarajućih mera, procedura i sankcija u slučajevima ne-etičkog ponašanja. Praksa širom sveta potvrđuje da dobro funkcionisanje etičke infrastrukture doprinosi kvalitetu rada institucija i zadovoljavanju javnih potreba, i povećava poverenje javnosti u rad državne uprave.

Integritet: projekat za jačanje administrativne kulture bazirane na integritetu u Mađarskoj

Autor dr. Gyula Pulay, nadzorni direktor
VRI Mađarske
international@asz.hu



STATE AUDIT
OFFICE OF HUNGARY

Projekat Integritet Državne revizorske kancelarije Mađarske (SAO) daje primer preventivnog pristupa u borbi protiv korupcije. Na osnovu jačanja integriteta u javnom sektoru, SAO je pokrenula projekat finansiran od strane EU u cilju mapiranja rizika od korupcije i jačanja integriteta u javnom sektoru. Projekat se zasniva na principima međunarodno priznate i proverene holandske metodologije integriteta koja je prilagođena mađarskim okolnostima i izrađena u vidu metodologije - ankete. To je jedinstveni slučaj u Evropi da istraživanje integriteta obuhvati celi mađarski javni sektor; ipak, učešće budžetskih institucija u anketi ostaje na dobrovoljnoj bazi.

Cilj Projekta integriteta je mapiranje, klasifikovanje i analiza rizika korupcije i faktora koji pojačavaju rizik i procenu postojanja i funkcionisanja kontrola za ublažavanje pretnji korupcije u javnom sektoru. Obezbeđivanjem „odraza u ogledalu“ za institucije javnog sektora koje učestvuju u istraživanju, organizacije mogu da se suoče sa sopstvenim rizicima korupcije i razviju svoju otpornost na pretnje. Glavni cilj projekta je stvaranje kulture integriteta u mađarskom javnom sektoru kao celini i razvijanje pristupa integriteta u revizijskoj praksi, jačanje transparentnosti i odgovornosti.

Prve dve ankete su realizovane u 2011. i 2012. godini kada je svake godine preko 1.000 budžetskih organizacija dobrovoljno popunilo tabele podataka u elektronskoj formi, sa 155 pitanja koja služe za merenje profila rizika korupcije u institucijama koje učestvuju. U 2013. godini broj anketiranih organizacija je dostigao 1.500.

Tabele podataka koje su popunile budžetske institucije ispitanici usmerene su putem SAO sistema za upravljanje dokumentima direktno u višenamenski sistem za prikupljanje i obradu elektronskih podataka, koji je izbrojao indekse rizika putem unapred definisanog algoritma. Indeksi rizika se vizualizuju na internet površini („mapa rizika“) po metodama geografskog informacionog sistema. Baza podataka je dostupna za sve na internetu, preko Portala integriteta SAO.

U okviru projekta integriteta, svake godine je pripremljena detaljna analiza u vezi sa rizicima korupcije u organizacijama koje se bave javnim nabavkama, administrativnim licenciranjem i korišćenjem subvencija EU, a u okviru SAO izrađuje se novi vodič za reviziju sa aspektima borbe protiv korupcije. Projekat integriteta u celini promoviše pripremu za promenu u administrativnoj kulturi.

Za održavanje postignutih rezultata, pripremljeni su predlozi za vladu o iskustvu stečenom iz projekta integriteta koji pokrivaju neophodne izmene i dopune propisa i druge predloge za olakšavanje razvoja delotvorne politike za borbu protiv korupcije.

Istraživanja integriteta pružaju jedinstvenu pomoć za SAO u proceni rizika i reviziji tema u vezi integriteta.

Državna revizorska kancelarija Mađarske je odlučna da svake godine nastavi istraživanja podataka na nacionalnom nivou u javnom sektoru do 2017. godine.

Preduzeća u državnom vlasništvu i principi korporativnog upravljanja: iskustvo Portugalije

Autor *Gabriela Ramos*, direktor za reviziju, *Tribunal de Contas*, Portugal dg@tcontas.pt



U 2002. godini, Revizorski sud Portugalije je sproveo reviziju koja se usredsređuje na državna preduzeća (DP) i čiji cilj je bio dobijanje odgovora na sledeća pitanja:

- Koliko DP je postojalo u Portugalu do kraja 2001. godine
- Koliko su ta DP bila finansijski jaka
- Koliko sredstava je država davala tim DP
- U kojoj meri su DP usvojila načela korporativnog upravljanja, koja su u to vreme primenjivala samo određena propisana preduzeća

Pitanja koja se tiču etike bila su uključena u te principe korporativnog upravljanja, kao na primer:

- *Upravljanje rizikom*, u cilju minimiziranja svih poslovnih rizika, uglavnom reputacioni rizik koji bi mogo uticati kako na rukovodioce tako i na preduzeće
- *Sukob interesa*, sprečavanje zloupotrebe ili sumnja prema rukovodiocima zbog postojanja ove vrste sukoba
- *Etički kodeks i kodeks ponašanja*, koji važe za rukovodioce i/ili osoblje kompanije, kako bi se izbegle i sprečile zloupotrebe
- *Korporativna društvena odgovornost (CSR)*, uzimajući u obzir interese svih zainteresovanih strana preduzeća (zaposleni, klijenti, dobavljači, stanovnici, državni organi, poreski obveznici), kao i pitanja životne sredine i održivog razvoja
- *Transparentnost i odgovornost*, kako bi se osigurala dobra reputacija i poverenje zainteresovanih strana i poreskih obveznika

U okviru ovih pitanja u vezi etike, kriterijumi revizije bili su usredsređeni na sukobe interesa, etički kodeks, pristupe upravljanju, reputaciju DP i transparentnost i odgovornost. Informacije su prikupljene anketom koja je sprovedena u nizu DP u 2002. godini, i sastojala se od sledećih delova:

- Struktura i funkcionisanje odbora Preduzeća
- Strategija i merenje učinka
- Objavljivanje informacija o preduzeću (uglavnom finansijskih)
- Upravljanje rizicima
- Interna pravila
- Država kao akcionar i njenih dužnosti

Glavni zaključci su bili da:

- Vrlo mali broj preduzeća sledi principe korporativnog upravljanja
- Većina njih je imala svoje etičke kodekse ili kodekse ponašanja
- Vrlo mali broj vrši upravljanje rizikom

Kao posledica toga, Revizorski sud Portugala preporučuje da se implementacija principa korporativnog upravljanja u okviru državnih preduzeća poveća.

U cilju praćenja preporuka objavljenih u tom revizorskom izveštaju, portugalska VRI je sprovedla novu reviziju u 2008. godini, i ustanovila:

- da je Zakon usvojen 2007. godine odobrio objavljivanje jasnijeg dokumenta „Korporativno upravljanje preduzećima u državnom vlasništvu" i učinio ga primenjivim na sva DP gde je država imala većinsko učešće kao i na druga DP
- da su Etički principi za upravljanje, rukovodstvo i preduzeća sprovedeni utvrđivanjem uslova u sledećim oblastima:
 - Poštovanje pravnih standarda koji se odnose na poreze, pranje novca, konkurenciju, zaštitu potrošača, zaštitu životne sredine i zaštitu na radu promovisanjem ravnopravnosti polova, bez diskriminacije
 - Poštovanje i integritet prema zaposlenima, klijentima, dobavljačima i drugim zainteresovanim stranama
 - Potreba za etičkim kodeksom koji zahteva visoke standarde etičkog i deontološkog ponašanja, koji treba podeliti u celom preduzeću, i kupcima, dobavljačima i javnosti
 - Etičko ponašanje rukovodilaca, koji bi trebalo da se, na primer, uzdržavaju od učešća u donošenju odluka koje mogu da se odnose na njihove interese
 - Objavljivanje relevantnih informacija o preduzeću (uglavnom finansijske informacije)
 - Uspostavljanje lakog i slobodnog pristupa sajtovima, gde treba da su dostupne relevantne, jasne i ažurirane informacije
 - Imenovanje „pružaoca usluga klijentima", gde je to moguće, kako bi se omogućilo primanje pritužbi ili sugestija klijenata i/ili građana, koji deluje kao veza između preduzeća i javnosti.

Obe revizije su od velikog značaja kako za Revizorski sud tako i za DP, jer su naglasile važnu ulogu načela korporativnog upravljanje za rukovođenje DP, istakle značaj etičkih zahteva i etičkog ponašanja pri upravljanju javnim sredstvima (i novcem), doprinele uspostavljanju transparentnosti i odgovornosti i ojačale upravljanje rizicima i sistem interne kontrole u DP.

Državna revizija pitanjima koja se odnose na etiku: iskustvo Izraela

Autor Benny Goldman, direktor Službe za reviziju, i
Nomi Avraham, direktor Centra za obuku i informisanje Kancelarije
državnog revizora i ombudsmana, države Izrael sco@mevaker.gov.il



Kancelarija državnog revizora Izraela bavi se, između ostalog, pitanjima u vezi sa etikom u javnoj službi. Osnovni Zakon o državnoj reviziji daje Kancelariji ovlašćenje da ispita „zakonitost, moralni integritet, uredno upravljanje, efikasnost i ekonomičnost revidiranih tela, kao i bilo koje drugo pitanje koje državni revizor smatra neophodnim". Shodno tome, Kancelarija redovno kontroliše pitanja moralnog integriteta, kao što su sukob interesa u državnoj službi, nepotizam u javnoj službi, zloupotreba moći, politička imenovanja, suvišna razmatranja zaposlenih u javnom sektoru, pokloni i koristi za državne službenike, itd. Pored toga, redovno se sprovodi revizija u vezi političkog finansiranja i donacija političkim partijama; Kancelarija je takođe odgovorna za regulisanje sukoba interesa vladinih ministara i zamenika ministara.

Jedan slučaj revizije etičkog pitanja u javnoj službi je obavljen 2007. godine o sprovođenju Zakona o javnoj službi (ograničenja nakon radnog odnosa), 1969 (poznat kao zakon „hlađenja") što je dovelo do značajnih promena u ovoj oblasti u javnoj službi. Zakon uvodi ograničenja u slobodi zapošljavanja javnih funkcionera u cilju sprečavanja bilo kakve mogućnosti sukoba interesa nakon odlaska u penziju iz javne službe.

Postoje tri glavna ograničenja u zakonu:

1. Bivšem radniku je trajno zabranjeno da predstavlja bilo koga nasuprot njegovog bivšeg radnog mesta u vezi sa određenim pitanjem ili predmetom koji je rešavao kada je tamo bio zaposlen.
2. Bivšim visokim funkcionerima (prvih pet rangiranih) zabranjeno je godinu dana nakon svog penzionisanja da zastupaju bilo koga pred nekim zaposlenim koji je bio predmet njihove nadležnosti, dok su radili u okviru javnoj službi.
3. Bivšem zaposlenom je zabranjeno u periodu od jedne godine (period „hlađenja") da prihvati zaposlenje ili koristi od osobe u vezi sa kojom je bivši radnik bio ovlašćen da donosi odluke o dodeli prava ili preporučivanju koristi. Komisija Okružnog suda na čijem čelu je sudija (odbor za dozvole) može skratiti period hlađenja.

Revizija implementacije Zakona hlađenja od strane Kancelarije državnog revizora sprovedena je među glavnim regulatorima u privredi, uključujući i tržište kapitala, divizije osiguranja i štednje Ministarstva finansija; Poresku upravu; Ministarstvo komunikacija; Direkcija za hartije od vrednosti i Direkcija za zemljište Izraela.

1. Nalazi revizije su otkrili da je Zakon hlađenja „mrtvo slovo na papiru" u nekim od revidiranih tela, čime se stvara organizaciona kultura koja protivreči svrsi zakona. Zaposleni nisu poštovali zakon a rukovodioci nisu osigurali da njihovi zaposleni rade u skladu sa istim. U stvari, pitanje usklađenosti sa zakonom postal je etičko pitanje za rukovodioce penzionera i same penzionere:
 - a. Nalazi revizije su pokazali da, iako su visoki zvaničnici u Diviziji tržišta kapitala, osiguranja i štednje poštovali odredbe zakona, zaposleni na nižim i srednjim pozicijama nalazili su posao, odmah po napuštanju javne službe, u osiguravajućim društvima i preduzećima na tržištu kapitala kojima su dodeljivali prava i povlastice, dok su radili u Diviziji.
 - b. Revizija u Poreskoj upravi otkrila je da Uprava nije priznavala primenu zakona na njene zaposlene. Prema tome, zaposleni u Upravi koji su bili u redovnom kontaktu sa poreskim obveznicima i njihovim predstavnicima, pošto su doneli odluku u vezi sa njihovim porezima, zaposleni su, odmah po napuštanju Uprave, u kancelarijama predstavnika - advokata i računovođa.
2. Izveštaj opisuje veliki broj slučajeva u kojima su visoki službenici u državnoj službi prekršili Zakon hlađenja, a ponekad nisu poštovali ni uputstva Komisije za dozvole:
 - a. Na primer, bivši poreski poverenik prekršio je odredbe Zakona o hlađenju kada je, samo šest meseci nakon

- penzionisanja, kontaktirala svog bivšeg potčinjenog u ime poreskog obveznika, tražeći određene privilegije i beneficije u njegovo ime. Shodno tome, posle izveštaja, ona je optužen, a kao deo nagodbe obavljala je rad u javnom interesu.
- b. U izveštaju se takođe navode dva slučaja kada bivši visoki funkcioneri nisu poštovali odluke Komisije za dozvole, koja je skratila njihov period hlađenja na nekoliko meseci. Revizija je pokazala da su ovi bivši visoki funkcioneri započeli radni odnos sa svojim potencijalnim poslodavcima tokom propisanog perioda hlađenja, suprotno uputstvima Komisije za dozvole, predstavljajući to proučavanjem radnog mesta.
3. U sažetku izveštaja, državni revizor je istakao potrebu za velikim izmenama zakona i pravila državne službe, u cilju povećanja efektivnosti zakona i ponovnom procenom protivljenja države davanju nadoknade bivšim zaposlenima usled perioda hlađenja koji im je nametnut.
4. Uticaj izveštaja o reviziji se ogleda u tri značajne promene u kontekstu ograničenja nakon radnog odnosa:
- a. Odmah nakon revizije, Pravilima za državnu službu dodata je odredba koja zabranjuje državnim službenicima održavanje radnih odnosa sa bivšim poslodavcima zbog kršenja zakona o hlađenju. Kršenje ove zabrane predstavlja disciplinski prekršaj za državne službenike.
 - b. U 2012. godini, državni pravobranilac je objavio smernice za konsolidaciju stava države u vezi sa odgovarajućim periodom hlađenja za penzionere iz javnog službe, uzimajući u obzir funkciju podnosioca zahteva (niža - do 3 meseca, srednja - do šest meseci; visoka - do 12 meseci), kao i karakteristike organizacije koji treba da ga zaposli i intenzitet poslovnih odnosa koje je imao sa istom dok je bio zaposlen u javnoj službi.
 - c. U martu 2013. godine, Vlada je prihvatila preporuke javnog komiteta, prema kojima naknada treba da se daje bivšim zaposlenima koji su sprečeni da se prijave na tržište rada, a kada je značajno smanjen njihov nivo prihoda zbog ograničenja u zakonu o hlađenju. Detalje će doraditi direktor Odeljenja za plate i radne ugovore u Ministarstvu finansija.

Kako revidirati etički učinak organa javnog sektora – predlog

Autor Paolo GIUSTA, spoljni ekspert, spoljni stručnjak, autor o etici za državne službenike i etičkom liderstvu³⁵

Revidirana oblast

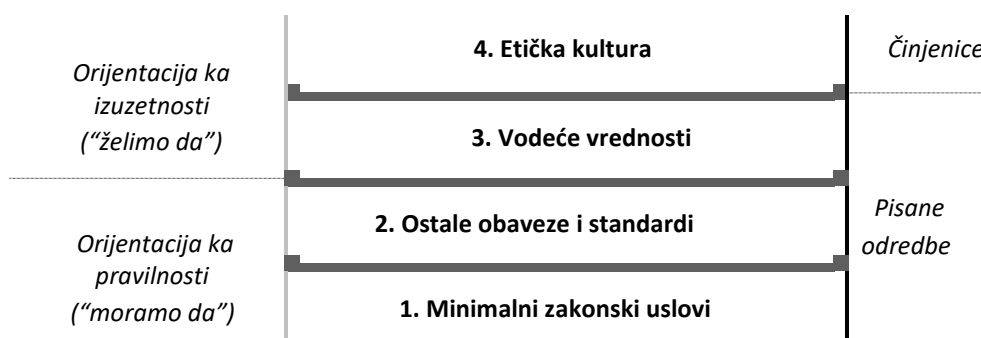
Revizija načina na koji se etika sprovodi u organima javnog sektora koji podležu proveru vrhovnih revizorskih institucija je izazovan zadatak, kao što su pokazali održani razgovori i pokrenuta pitanja na EUROSAI seminaru o reviziji etike, septembra 2013. godine.

Ovaj članak ima za cilj da razmotri mogući osnov za obavljanje takve revizije. Taj prikaz će, naravno, biti razrađen i prilagođen u slučaju obavljanja stvarne revizije.

Logično polazište za ovu vrstu revizije je da se razmotri obim potencijalne oblasti revizije, odnosno od čega se sastoji etički okvir revidiranih tela.

Tipično, ovaj okvir - ili etička infrastruktura - sastoji se od nekoliko slojeva, poput koraka na lestvici (videti Sliku 1).

Slika 1: slojevi etičke infrastrukture neke organizacije



Prvi korak se sastoji od obaveznih odredbi propisanih zakonskim propisima, uključujući i propise za osoblje koji uređuju obaveze državnih službenika, i pravne lekove - poput disciplinskih sankcija - u slučaju da se ove obaveze ne poštuju. Ovo je prvi i minimalni nivo svake etičke infrastrukture: naravno, može se očekivati od državnog organa da u najmanju ruku nije počinjena nijedna nezakonita radnja.

U **drugom sloju** nalazimo i druge obaveze i standarde javnog ponašanja, kao što je dužnost da delujemo nezavisno, u slučaju da takva obaveza ne proističe iz zakonske odredbe. Deo standarda nezavisnosti je izbegavanje sukoba interesa, npr. kako je propisano od strane OECD³⁶. Na ovom mestu takođe nalazimo i druga pravila koje je revidirano telo odlučilo da usvoji, kao što su odredbe za zaštitu dostojanstva radnika, obaveza da se prijave kažnjive radnje, itd. Neke organizacije mogu zvanično da odluče da usvoje etički kodeks koji sadrži ove prilagođene obaveze koje važe za njihove zaposlene.

Ova prva dva sloja dele karakteristiku da posmatraju etiku kao pravilnost sa utvrđenim pravilima. Oni prvenstveno imaju za cilj da spreče, otkriju i kazne loše ponašanje. Odredbe koje sadrže su izvršne, a posledice -

³⁵ Paolo Giusta je državni službenik u EU. Ovaj doprinos odražava njegove lične stavove, a ne nužno stavove institucija EU u kojima je radio.

³⁶ Videti OECD (2005), OECD Smernice OECD za upravljanje sukobom interesa u javnoj službi (www.oecd.org/gov/ethics).

kao što su disciplinske, pa čak i krivične sankcije - mogu se primeniti kada se krše te odredbe.

Sledeća dva nivoa pripadaju drugačijem, ali komplementarnom, pristupu etici, koji posmatra etiku kao resurs za bolje ponašanje i donošenje odluka, i na kraju za bolji učinak³⁷, a ne samo kao ograničenje koje ukazuje šta treba izbegavati. Sadržaj ova potonja dva sloja se u velikoj meri ne može zakonski nametnuti.

Ovde posledice nisu sankcije, već pozitivni rezultati ako se sprovode u praksi: čistije radno okruženje, više rezultata boljeg kvaliteta, povećan ugled i bolje usluge za javnost, u krajnjoj liniji.

Treći sloj su vrednosti koje organizacija smatra važnim: vrednosti koje treba da usmeravaju strategiju i svakodnevni rad rukovodilaca i zaposlenih i koje su obično sadržane u sistemu vrednosti, o kojem se informišu svi zaposleni i zainteresovane strane. Ove vrednosti su aspiracione, utoliko što pokazuju koju vrstu izuzetnog (ne samo propisnog) ponašanja i odluka organizacija nastoji da postigne i pokaže.

Prva tri sloja sastoje se od pisanih odredbi. To olakšava rad revizije, jer se bar mogu proveriti da li takvi dokumenti postoje.

Sve ove pisane odredbe, međutim, mogu da ostanu malo više od želja ako se ne koriste i primenjuju u praksi u svakodnevnom životu organizacije. Ovde stvarna, nepisana etička kultura subjekta revizije ulazi u igru – **četvrti korak** na našoj lestvici. Ova kultura se sastoji od činjenica, kao što je primer koji daju državni službenici na vrhu organizacije (koji vidimo kao jedini najvažniji element etičke infrastrukture), vremena i sredstava utrošenih na to da etika bude prioritet (npr. uspostavljanje funkcije integriteta, aktivnosti na unutrašnjoj i spoljnoj komunikaciji, obuke, itd.), i načina na koji javni organ prati da li su komponente etičke infrastrukture primenjene u praksi.

Moguća revizijska pitanja

S obzirom kako je etički okvir prethodno opisan, javlja se nekoliko ključnih rizika:

- Neki elementi okvira možda ne postoje, a bilo bi posebno nepovoljno ako najvažniji nedostaju: prvi korak, gde su utvrđene zakonske obaveze, i četvrti, koji čini ceo okvir funkcionalnim u praksi a ne samo u teoriji;
- Elementi okvira mogu da postoje, ali da ne funkcionišu. To može biti zbog nekih internih nedoslednosti u etičkom okviru (npr. proglašene vrednosti nemaju nikakve veze sa obavezama i standardima u Kodeksu ponašanja) ili činjenice da se pisane odredbe previđaju kada je u pitanju odlučivanje o radnjama koje treba preduzeti u konkretnim situacijama.
- Takođe može biti nemoguće da znamo da li je etički okvir efektivan ili ne, jer sistem za merenje nije uspostavljen od strane subjekta revizije, ili su izabrani pogrešni indikatori.

Na osnovu ove prve liste najočiglednijih rizika, može se smisliti sledeća piramida revizorskih pitanja (Slika 2):

³⁷ Za nedavno istraživanje koje ukazuje da postoji "pozitivna i snažna korelacija između etike i učinka organizacije", pogledajte peiman Akhavan, Majid ramezan, Jafar lazdi Moghaddam, Gholamhossein Mehralian, (2014) "Istraživanje odnosa između etike, sticanja znanja i učinka organizacije: Studija slučaja orgnizacije koja se bazira na znanju" VINE, Vol. 44 Iss: 1, pp.42 – 58.

Slika 2: Pregled osnovne piramide revizorskih pitanja, da se razradi za reviziju o etičkom učinku

1. Da li je etički okvir subjekta revizije delotvoran?								
1.1. Da li postoji odgovarajući etički okvir?			1.2. Da li etički okvir funkcioniše u praksi?			1.3. Da li subjekat revizije prati sprovođenje etičkog okvira?		
1.1.1. Da li postoje minimalni zakonski uslovi?	1.1.2 Da li je subjekat usvojio prilagođene obaveze, standarde i vrednosti?	1.1.3. Da li je uspostavljeno na funkcija integriteta?	1.2.1. Da li su svi slučajevi nezakonitog ponašanja otkriveni i kažnjeni?	1.2.2. Da li su vrednosti i standardi subjekta revizije primenjeni u celoj organizaciji u svakodnevnom radu i odlučivanju?	1.2.3. Da li najviši rukovodioci vode svojim primerom?	1.3.1. Da li su ciljevi utvrđeni?	1.3.2. Da li su ovi ciljevi praćeni pokazateljima?	1.3.3. Da li ih neko redovno meri?

Mogući pristup revizije

Da bi odgovorili na ova pitanja, revizori mogu razmotriti sledeće elemente:

1.1. Postojanje etičkog okvira

- 1.1.1. Regulatorni okvir primenjiv na subjekat revizije: zakonske odredbe o obavezama zaposlenih i standardima, sukobu interesa, sprečavanje i kažnjavanje zloupotrebe, kao što su korupcija, uznemiravanje, itd.
- 1.1.2. Da li je revidirano telo odlučilo da ode dalje od minimalnih regulatornih zahteva i usvoji prilagođene primenljive obaveze i standarde - koji su obavezni za sve zaposlene, i aspiracione vrednosti - koje su namenjene da usmeravaju zaposlene pri donošenju odluka i usvajanju najprikladnijeg smera delovanja. Revizori takođe mogu razmotriti unutrašnju koherentnost između tih elemenata izrađenih po meri, na primer, da li su vodeći principi prevedeni u funkcionalne i izvršne obaveze i standarde³⁸ ili da li, nasuprot tome, vrednosti govore potpuno drugačiji jezik od obaveznih uslova. Ako dođe do drugog, to može biti pokazatelj da su vrednosti uspostavljene možda pod pritiskom interesnih grupa, bez stvarne posvećenosti lidera organizacija i, prema tome, oni će verovatno ostati teorijski pre nego što će postati praktičan alat.
- 1.1.3. Način na koji je revidirano telo sebe organizovalo da obezbedi funkcionisanje etičkog okvira, npr. stvaranjem funkcije za davanje smernica i saveta o etici i pitanjima u vezi integriteta. Ovde revizori mogu razmotriti postojeće prakse, i obratiti pažnju, na primer, na razliku između pristupa koji primenjuju Ujedinjene nacije, gde svaka agencija ima višeg člana osoblja (na nivou direktora) koji je zadužen za Etičku kancelariju, i pristupa Evropske komisije, u kojoj je uspostavljena mreža nižih "etičkih referenata", koji su uglavnom zaduženi za pomaganje kolegama pri usklađivanju sa obavezama utvrđenim regulatornim okvirom.

³⁸ Dobar primer koherentnog okvira koji obuhvata vrednosti i obaveze je Etički kodeks Instituta za upravljanje projektima (http://www.pmi.org/About-Us/Ethics/media/PDF/Ethics/ap_pmicodeofethics.ashx). Ovaj kodeks takođe prikazuje prednost uspostavljanja jasne razlike između obaveznih (praćenih mogućim sankcijama u slučaju kršenja) i aspiracionih standarda.

Gledajući elemente pod 1.1.2. i 1.1.3, revizori mogu takođe utvrditi da li se subjekat revizije ograničio na pristup etici zasnovan na pravilnosti, ili da li namerava, barem u teoriji, da koristi etiku kao resurs za povećanje učinka i bolje usluge javnosti. Ovi elementi će im takođe omogućiti da utvrde da li je etički okvir kompletan (da li su sva četiri prethodno navedena sloja uzeta u obzir i razrađena?) i koherentan (da li su različiti elementi dosledni jedni sa drugima?)

1.2. Kako etički okvir funkcioniše u praksi

1.2.1. Ovde revizori treba prvo da razmotre da li su svi slučajevi kažnjivog ponašanja otkriveni i kažnjeni. U stvari, organizacija može biti ponosna što sistematski uopšte ne primenjuje disciplinske sankcije prema svom osoblju dugi niz godina. Ovo bi moglo da ukaže na to da nije došlo do kršenja obaveza i profesionalnih standarda državnih službenika. Međutim, to takođe može predstavljati iskrivljenu sliku, kao što je slučaj sa drugim pokazateljima koji pokazuju nejasnu sliku: na primer, ako neko eksterno revizorsko telo pokušava da maksimalno poveća broj preporuka koje su prihvaćene od strane subjekta revizije radi merenja svog kapaciteta uticaja, može biti u iskušenju da ublaži neke od preporuka zarad obezbeđivanja maksimalnog broja prihvaćenih. Slično tome, nedostatak disciplinskih sankcija može da ukaže na to da kršenje obaveza i standarda, ako do njih dođe, prolaze nezapaženo ili, kada se otkriju, ne prate se aktivno. Treba izraditi odgovarajuće kriterijume revizije, na osnovu prirode i organizacije subjekta revizije, da bi se procenilo da li je to slučaj.

1.2.2. Akcenat bi trebalo onda staviti na utvrđivanje u kojoj meri se različite komponente etičkog okvira, čije je postojanje utvrđeno pod 1.1., primenjuju kao rutinska praksa od strane rukovodilaca i zaposlenih, a ne predstavljaju samo lepu sliku u koju niko ne gleda. Ovo je verovatno najteži zadatak u ovoj vrsti revizije: šta je ovde merljivo? Šta treba meriti u praksi?

Sveobuhvatan okvir za merenje obezbeđuju dva renomirana stručnjaka za etiku, Joan Elise Dubinsky (sadašnja direktorka Kancelarije za etiku UN) i Alan Richter: oni u *Odrednice etike i integriteta*³⁹, daju "alat za pomoć organizacijama u proceni i merenju njihovog napredovanja u formalnoj i transparentnoj posvećenosti etici i integritetu na radnom mestu"⁴⁰. Po našem mišljenju, ove odrednice, organizovane oko dvanaest ključnih oblasti, mogu da koriste ne samo rukovodioci i referenti za etiku u samoj organizaciji, već one mogu biti i referentna tačka za eksterne revizore nadležne za procenu učinka etičkog okvira takvih organizacija.

Revizori takođe mogu biti spremni da razmotre šta se dešava u svakodnevnom životu organizacije. Na primer:

- Da li je etika nešto o čemu rukovodioci i zaposleni govore slobodno i redovno? (Organizacija iz privatnog sektora je odlučila da imenuje svoje prostorije za sastanke u skladu sa svojim vrednostima; činjenica da ljudi znaju da će se sastati u "Integritet" sali za sastanke, ili "Transparentnost" sali, pomaže im da imaju na umu čemu organizacija, i svako od njih teži.)
- Da li zvanične odluke subjekta revizije navode vrednosti i standarde organizacije u svojim Preambulama? (Ako ne, to bi moglo da ukazuje da vrednosti i standardi koje je organizacija odabrala da usvoji igraju malu ili nikakvu ulogu u samom procesu odlučivanja.)
- Da li se obuke fokusiraju samo na pravilnost, ili obezbeđuju osoblju alate za donošenje zdravih etičkih odluka, kao što je sposobnost da se prepoznaju i reše etičke dileme kada se s njima susretnu? Da li su kreirani posebni programi obuke za specifične funkcije, kao što su rukovodioci, državni službenici zaduženi za finansijsko upravljanje, itd?

1.2.3. Posebnu pažnju treba posvetiti u ovom kontekstu tonu sa vrha. Kao što je istakao stručnjak za etičke dileme iz SAD, Rushworth Kidder, ništa moćnije ne podstiče razvoj kulture integriteta od vrednosti

³⁹ <http://qedconsulting.com/files/GlobalEthicsandIntegrityBookmarks.pdf>.

⁴⁰ Iz Uvoda.

koje su vidno prikazane i sprovedene u praksi od strane najvišeg rukovodstva; i ništa ih ne uništava brže od stava *radi-šta-ti-kažem-ne-šta-ja-radim*. Eto, moglo bi biti korisno pitati osoblje (putem upitnika, anketa, itd) o njihovoj percepciji načina na koji njihovi rukovodioci vode primerom, i da se napravi razlika između najviših rukovodilaca koji su politički imenovani i onih koji nisu.

1.3. Način na koji subjekat revizije prati sprovođenje sopstvenog etičkog okvira

U ovom trenutku, revizori mogu da provere da li subjekat revizije poseduje temeljno znanje o etičkom okviru u kojem posluje, i šta je osnova za to znanje. Tipična pitanja bi mogla biti da li su postavljeni ciljevi za etičko delovanje organizacije, da li postoje pokazatelji za merenje napretka prema ovim ciljevima, i da li neko unutar organizacije stvarno meri takav napredak. Takođe može da se proverí ne samo da li pokazatelji postoje, već da li su pravi (videti 1.2.1. za primer jednog ambivalentnog pokazatelja).

Korisna kontrolna lista za organe javnog sektora koji obavljaju takav monitoring je obezbeđena od strane OECD⁴¹, i sastoji se od niza pitanja i potpitanja:

- Da li su osnovni principi i standardi jasni?
- Kako se neguje etička kultura?
- Da li postoji adekvatan nadzor i odgovornost?
- Da li je javnost dobro informisana?

Kao što smo rekli na početku, ovaj članak predstavlja ideje i predloge, na osnovu ličnog iskustva i istraživanja autora; njih treba dalje razvijati u slučaju da se sprovede stvarna revizija etičkog učinka tela u javnom sektoru.

Konkretno, treba ojačati i fino podesiti revizijske kriterijume i metodologiju, u zavisnosti od prirode, organizacije i poslovanja subjekta revizije.

Naša namera, i naša nada je da će ovaj članak stimulisati debatu pokrenutu u septembru 2013. godine i da će pružiti koristan i upotrebljiv materijal za razmišljanje.

⁴¹ OECD, "Kontrolna lista za etiku", Pariz, novembar 1997, navedeno od strane Carol W. Lewis i Stuart C. Gilman, *Etički izazovi u javnoj službi. Vodič za rešavanje problema*, Jossey-Bass, San Francisco, 2005, str. 226.

Revizija etike: zadatak na rasporedu VRI za 21. vek

Autor José Rodrigues de Sousa Filho
Tribunal de Contas da União / Instituto Serzedello Correa, Brazil
arint@tcu.gov.br



Značaj etike za INTOSAI ne može se potceniti, kada je primećeno da Etički kodeks (ISSAI 30) figurira kao preduslov za funkcionisanje VRI. U tom smislu, INTOSAI ističe da usvajanje i sprovođenje etičkog kodeksa od strane javnih revizora "*promoviše poverenje i pouzdanje u revizore i njihov rad*", temelje poverenja, pouzdanja i kredibiliteta VRI u javnosti.

Kada se ovo razume, izazov koji se sve više javlja pred delovanjem VRI odnosi se na potrebu za revizijom upravljanja i etičke infrastrukture unutar subjekata javnog sektora koji podležu oceni VRI.

Promena paradigme u državnoj upravi ka menadžerskom modelu, koji je fokusiran na decentralizaciju, kvalitet usluga i finansijsku kontrolu, za razliku od veberovskog birokratskog modela, baziranog na formalizmu u ispunjavanju propisa i administrativnih procedura formalnih kontrola, dovela je do relaksacije takozvanih *teških kontrola (hard controls)* i podsticaj *mekih kontrola (soft controls)*, povećanih nadležnosti uprave i primene metoda upravljanja koje se najčešće koriste u privatnom sektoru u potrazi za povećanjem efikasnosti i efektivnosti usluga koje se pružaju građanima.

Paralelno sa tim, ovo kretanje prate zahtevi za unapređenje mehanizama odgovornosti od strane javnih subjekata i razumevanje značaja dobre uprave i rukovodstva, koje je vođeno i održava vrednosti i principe koji obezbeđuju visoku etičku klimu u kojoj javni funkcioneri nastoje da postignu ciljeve i zadatke organizacije bez odstupanja od posvećenosti javnom interesu i etici organizacije.

U nastojanju da se postigne taj balans, OECD je sprovela dva istraživanja - u periodu 1996/1998 - da bi utvrdila faktore koji utiču na etičko ponašanje u javnim službama. Iz iskustva svojih zemalja članica, OECD je identifikovala elemente i mehanizme koje koriste vlade da promovišu integritet i etiku u javnim službama - takozvanu etičku infrastrukturu.

Pošto smo kategorisali elemente etičke infrastrukture u skladu sa funkcijama usmeravanja, upravljanja i kontrole, mi ćemo ispitati ove mehanizme sa stanovišta revizije, u okviru metodološkog pristupa INTOSAI i *Instituta internih revizora*.

Pri definisanju obima revizije biće prvenstveno ili sporedno prisutan etički aspekt, prema izboru predmeta revizije i širine obuhvata. Kada se glavni obuhvat revizije fokusira na upravljanje etikom i njenu infrastrukturu, možemo reći da imamo posla sa pravom revizijom etike. U drugim slučajevima u kojima je etički aspekt tretiran samo kao sekundarni element koji može da utiče na objekat revizije, revizija etike se javlja na sporedan način, umetnut u glavnu reviziju.

Dakle, organizacionu etiku uvek treba uzeti u obzir, u većoj ili manjoj meri, pri planiranju bilo koje revizije koju sprovodi VRI, u onoj meri u kojoj je etički aspekt relevantan faktor procene rizika i element okruženja interne kontrole organizacije (INTOSAI GOV 9100/2.1, ISSAI 1315/14, 2013 COSO Okvir).

Preliminarna studija (ili *pred-studija*) može se preduzeti da se istraži i proceni okruženje interne kontrole subjekta (ISSAI 300/3.2, 2004), kao i da se proceni etička klima i rizik od neetičkog ponašanja u organizaciji. Postoje neki modeli u literaturi za procenu rizika od nemoralnog ponašanja; međutim, moramo biti oprezni da ne izostavimo model varijable koji snima nivo postojećih internih kontrola u sistemu organizacije. Stepen

izloženosti etičkom riziku može poslužiti kao kriterijum za određivanje prioriteta među subjektima koje treba revidirati.

Kada se govori o rizicima i internim kontrolama pogodno je da se obrati pažnja i na pravila *Međunarodnog okvira profesionalne prakse* (IPPF), koji pružaju zanimljiv pogled na interakcije između etike, uprave, kontrole i upravljanja rizicima. Jedan od ciljeva dobrog upravljanja je upravo promocija etike i odgovarajućih vrednosti unutar organizacije (*Standard 2110*). S druge strane, dobra uprava je zasnovana na delotvornosti internih kontrola, kao što je upravljanje rizicima zasnovano na dobroj upravi (na primer, misliti na ton sa vrha, apetit za rizik i nadzor nad upravljanjem rizicima). Očigledno, kontrola i rizici su povezani samom definicijom kontrole (bilo koja radnja preduzeta od strane organizacije za upravljanje rizikom i povećanje verovatnoće postizanja organizacionih ciljeva).

Revizija etike donosi veći izazov ka standardizaciji modela i okvira zdravog upravljanja etikom koji se mogu uzeti kao pouzdani kriterijumi revizije i podržati razvoj snažnih dokaza i nalaza revizije. Upravljanju etikom nedostaje struktura (*principi, okvir i proces*) slična onoj za upravljanje rizikom (videti, na primer, ISO 31000), koja sužava obim i slabi rezultate revizije etike.

Uprkos ograničenjima koja proističu iz neusklađenih kriterijuma revizije, mnogo može da se uradi da bi se postigao cilj revizije upravljanja etikom i procenila etička klima organizacije javnog sektora. Svako rukovodstvo pretpostavlja postojanje, izjavljeno ili ne, ciljeva, programa i aktivnosti, baziranih na okviru na osnovu kojeg teku procesi i kontrole, pa ni upravljanje etikom nije izuzetak od ovog pristupa.

Dobra polazna tačka za složene alate za ocenjivanje može se naći u inspirativnom sistematskom setu od 96 pitanja *Brzi test etičke efektivnosti* (EEQT), koji je izradio *glavni konsultant Centra za etičke resurse* (ERC), Frank Navran, da bi procenio dvanaest oblasti koje se odnose na upravljanje etikom. Ovaj EEKT pokazao se kao svestran kako kao test samoprocene područja koja se odnose na upravljanje etikom, tako i kao podrška planiranju revizije.

Naravno, planiranje revizije etike treba da se bavi kodeksom ponašanja i drugim elementima etičke infrastrukture organizacije, međutim, ne možemo izgubiti iz vida da analiza efektivnosti koncepta, implementacije i upravljanja etikom koje sprovodi **revidirani** zahteva obuhvatanje uzora rukovodstva, sugerišući ovde modele koji donose ugrađeni koncept PDCA (*planiranje-rad-provera-delovanje*), ili njegovu varijantu PDCL (*planiranje-rad-provera-učenje*), koja uključuje koncept organizacionog učenja.

Za procenu rizika i kontrola u vezi sa upravljanjem etikom možemo prilagoditi alate i tehnike navedene u ISO 31010, ili bilo kojem koje VRI obično primenjuju za obavljanje koraka procene rizika (identifikacija, analiza i procena).

Takođe, možemo podesiti svojstva za koncipiranje modela zrelosti upravljanja etikom, ili izgraditi upravni indeks etike kako bi kvalifikovali subjekte revizije po rasponima podložnosti za izvršenje etičkih prekrđaja. Za potrebe upravljanja, bitno je koliko je upravljanje etikom usklađeno sa strateškim ciljevima organizacije.

Znajući da je nivo zrelosti upravljanja etikom od suštinskog značaja za definisanje obima revizije etike i za izbor koje komponente strukture (etičke infrastrukture) i koji procesi su održivi da budu revidirani.

Ne smemo zaboraviti da revizija etike nije samo da se izmeri etička klima ili poštovanje kodeksa ponašanja organizacije. Revizija etike koju sprovodi VRI, u svetlu revizije svrsishodnosti, treba da doda vrednost i doprinese poboljšanju upravljanja, kontrola i upravlje revidirane organizacije kroz funkcionalne preporuke i pravovremeno praćenje. VRI, koja igra vodeću ulogu, obezbediće dobru uslugu da otelotvori stav da etika ima praktične implikacije u postizanju ciljeva, misije i vizije budućnosti organizacija javnog sektora.

Procena INTEgriteta (Assessment INTEgrity (AINT))

Autor *Linda Strijker, savetnica*
potpredsednika Holandskog revizorskog
suda internationalaffairs@rekenkamer.nl



Algemene Rekenkamer

Uvod

AINT označava procenu INTEgriteta. To je novi revizijski instrument, baziran na SAINT i INTOSAINT za mapiranje ranjivosti u organizaciji na kršenje integriteta. O čemu treba da brinete i zašto? Instrument takođe pomaže da se proceni zrelost kontrola integriteta. Koje mere su prisutne u organizaciji i da li rade ispravno? Kvalitet kontrole treba da izbalansira ranjivosti. Na osnovu ove analize organizacija može koncipirati i sprovesti politiku integriteta koja joj odgovara.

Integritet se odnosi na etiku i kulturu. Postoje dve dimenzije u politici integriteta: zasnovana na pravilima i zasnovana na principima. Politika zasnovana na pravilima je represivna i legalistička. Ona se fokusira na odvracanje od lošeg ponašanja otkrivanjem i kažnjavanjem. Potrebna su joj jasna pravila i nezavisno vršenje u cilju održanja vladavine prava i pravičnosti. Politika zasnovana na principima je menadžerski pristup koji je fokusiran na omogućavanje dobrog ponašanja i ukorenjen u podsticanju etičke kulture. Potrebna joj je široka definicija integriteta.

Postoje dve vrste etičkog ponašanja: poštovanje pravila i moralno odgovorno ponašanje. Teške kontrole i meke kontrole mogu da se koriste za poboljšanje poštovanja pravila i moralno odgovornog ponašanja. Meke kontrole su usmerene na svest i moralne sposobnosti zaposlenih.

AINT vam daje priliku da procenite politiku zasnovanu na principima kao i politiku zasnovanu na pravilima i da procenite meke kontrole, kao i teške kontrole.

Procena rizika: Procena INTEgriteta (AINT)

Analiza rizika je prirodni refleks u našim svakodnevnim životima. U izvesnoj meri, mi smo programirani da analiziramo rizike svojstvene svakoj situaciji. Često to radimo podsvesno, implicitno ili čak intuitivno. Znamo iz sopstvenog iskustva da gotovo stalno analiziramo i odmeravamo rizike. Analiza rizika može da nas zaustavi da radimo stvari ili promenimo način na koji im prilazimo. Čini nas više opreznim, tako da možemo brže reagovati i na taj način smanjiti mogućnost nezgoda. Mi smo procenili prirodu i ozbiljnost rizika, tako da možemo da preduzmemo mere da ih otklonimo ili ublažimo njihove posledice.

Takve vežbe su važne za nas lično, ali su od vitalnog značaja za organizacije. Sve javne organizacije su ranjive i u izvesnoj meri izloženi riziku integriteta. Organizacije moraju da budu svesne svojih slabosti i rizika, kako bi mogle da preduzmu ciljane mere. Jednako je iluzorno i nepoželjno misliti da se svi rizici mogu izbeći ili zadržati napolju. To bi zhtevalo toliko mnogo pravila i procedura da organizacija više ne bi mogla da funkcioniše. Analiza rizika može da pomogne u odlučivanju koje će mere pomoći da se rizici za organizaciju smanje na prihvatljiv nivo.

Kratak pregled metoda procene

Metodologija procene se sastoji od pet odvojenih koraka:

- (a) Analiza objekta i njegovih procesa
- (b) Procena ranjivosti
- (c) Procena zrelosti sistema kontrole integriteta
- (d) Analiza odstupanja
- (e) Izveštaj i preporuke rukovodstvu

(a) Analiza objekta i njegovih procesa

Prvi korak je da se definiše *predmet* procene i da se analiziraju relevantni procesi. Objekat može biti celokupna organizacija ili posebne organizacione jedinice. Za izabrani objekat mora da se sačini lista primarnih, sekundarnih i upravljačkih i kontrolnih procesa. Kvalitet liste će odrediti dalji tok procene. Pored toga što je kompletna, lista mora navesti procese, tako da se prepoznaju i razumeju bez preteranog detaljisanja. Kriptična imena dovode do nesigurnosti i treba ih izbegavati.

(b) Ocena ranjivosti

U ovom koraku vrši se procena *ranjivosti*, odnosno potencijalne izloženosti povredama integriteta, procesa navedenih u koraku (a). Procenite da li i u kojoj meri su važni procesi u organizaciji sami po sebi ranjivi. Pored inherentno ranjivih aktivnosti, neke okolnosti mogu poboljšati postojeću ranjivost organizacije na kršenja integriteta.

(c) Procena zrelosti sistema kontrole integriteta

Ključni element ove metodologije je procena "nivoa zrelosti" sistema kontrole integriteta. Sistem kontrole integriteta je uspostavljeno telo mera kako bi se promovisao, nadzirao i održavao integritet. Od mnogih mera poznatih iz literature i prakse pažljivo izbalansiran set je sastavljen da posluži kao referenca za ovu metodu procene.

Procena nivoa zrelosti sistema kontrole integriteta uzima u obzir postojanje, funkcionisanje i učinak kontrola. Ovo omogućava da se analiziraju prednosti i slabosti sistema kontrole integriteta. Na taj način se obezbeđuje uvid u otpornost na kršenje integriteta koju je organizacija već izgradila.

(d) Analiza odstupanja

Ovo otkriva vezu između ranjivosti (b) i nivoa zrelosti kontrola integriteta (c). Analiza treba da jasno pokaže preostale ranjivosti posle konfrontacije ranjivosti sa relevantnim merama kontrole u sistemu kontrole integriteta. Analiza odstupanja može da se proširi na nivo specifičnih rizika po ranjivom procesu, da bi se obezbedile detaljne preporuke za rukovodstvo.

Organizacije mogu da se nose sa ranjivostima na različite načine. Pre svega oni mogu pokušati da eliminišu ili smanje ranjivosti izbegavajući osetljive aktivnosti. Ponekad je moguće da se aktivnosti sprovede na drugačiji način i time eliminišu aktivnosti koje su osetljive na povrede integriteta. To znači da je organizacija sposobna da se bavi poreklom ranjivosti. U praksi, međutim, to može biti teško. Javne organizacije imaju zakonske obaveze i ne mogu da izbegnu uključivanje u osetljive aktivnosti.

(e) Izveštaj i preporuke rukovodstvu

Temeljna analiza odstupanja dovodi do dobro zasnovanih preporuka o tome kako da se smanji opšti nivo rizika postavljanjem prioriteta i uvođenjem novih mera ili unapređenjem postojećih mera.

Izveštaj o proceni treba da se fokusira na analizu odstupanja, jer ova analiza pokazuje nivo preostale ranjivosti organizacije i treba da bude osnov za preporuke.

Postoje dve vrste mogućih preporuka, na osnovu procene:

- Preporuke u cilju smanjenja ranjivosti i faktor povećanja ranjivosti
- Preporuke u cilju poboljšanja kontrole integriteta.

Tehničke smernice za vršenje revizija institucionalne etike: doprinos VRI Kostarike

Autor Jorge Suárez, revizor, CGR
contraloria.general@cgr.go.cr



Prema političkom Ustavu Kostarike, Kancelarija generalnog revizora (CGR) je institucija koja podržava zakonodavnu skupštinu u vršenju nadzora javnih sredstava; u tom smislu, CGR je data funkcionalna i administrativna nezavisnosti, tako da može obavljati svoje aktivnosti. Njen mandat imenuje CGR kao vođu nacionalnog sistema revizije i kontrole, što omogućava da VRI kontinuirano doprinosi u cilju jačanja učinka javne uprave Kostarike. To se radi uz pomoć revizorskih zadataka koji su svojstveni VRI, širenjem standarda i propisa, i pružanjem obuke za državne službenike, kao i drugim radnjama u vezi sa kontrolom javnih resursa i obavljanjem funkcija i ovlašćenja dodeljenih od strane nacionalnog pravnog okvira.

Na osnovu tih ovlašćenja, u 2008. godini CGR je preuzela izazov definisanja metodologije za razvoj revizije institucionalne etike. Kao proizvod temeljnog bibliografskog i digitalnog istraživanja i ankete na nacionalnom i međunarodnom nivou, izdat je "Tehnički vodič za vršenje revizije institucionalne etike". Taj dokument predstavlja odgovor CGR na potrebu koju je uočila i na česte izjave, uglavnom iz grupe internih revizora javnih ustanova, koji su zahtevali uputstva o načinima podrške rukovodstvu u jačanju sistema interne kontrole, procene rizika i korporativnog upravljanja, uključujući institucionalnu etiku kao deo drugo pomenutog. Upotreba ovog vodiča nije obavezna, već je ponuđena internim revizorima, rukovodstvu i svakom stručnjaku koji sprovodi reviziju, kao opcija za obavljanje provera u vezi sa temom kojom se bavi.

Dokument sadrži teorijsku raspravu o prirodi etike, njenom odnosu prema korporativnom upravljanju i internoj kontroli, i pravnim i tehničkim propisima o etici na snazi u Kostariki, kao i karakteristike i obime koji se mogu koristiti prilikom preduzimanja revizijskog zadatka usmerenog na procenu ovog važnog elementa kontrolnog okruženja unutar institucije, kao i na osmišljavanje mogućnosti poboljšanja.

Kao uvod u reviziju etike, Vodič navodi "*institucionalni okvir o etičkim pitanjima*" kao " ... set formalnih i neformalnih faktora koji konfigurišu i materijalizuju etičku filozofiju, pristupe, ponašanje i učinak u okviru institucije." Ovaj koncept definiše reviziju etike kao "... sistematski, objektivan i profesionalan proces procene funkcionisanja i delotvornosti institucionalnog okvira za etička pitanja, kako bi doprineo tom okviru."

U zavisnosti od obima revizije, može prihvatiti integralni institucionalni okvir o etičkim pitanjima ili njegove specifične komponente koje Vodič identifikuje kao što sledi:

- **Etički program**, koji obuhvata formalne etičke faktora koji su utvrđeni u instituciji, kao što su izjava o institucionalnim vrednostima, njen etički kodeks, vizija i misija, njena definicija indikatora etičkog učinka i formalna strategija da se ojača etika
- **Etičko okruženje**, koje je uočljivo kroz vrednosti, verovanja i ponašanja koje dele različiti akteri organizacije. To uključuje neformalne faktore koji mogu da se vide u okviru institucije, kao što su organizaciona klima, stilovi upravljanja, modeli odlučivanja, kao i individualno ponašanje i verbalne izjave.
- **Integracija etike u okviru sistema rukovođenja**, što se odnosi na uspostavljanje etičkih kontrola unutar sistema i procedura koje se koriste u delovanju organizacionih područja sa posebnom izloženošću etičkom neuspehu i korupciji, kao što su ljudski resursi, finansijsko upravljanje, ugovaranje i politički izložene aktivnosti.

Vodič savetuje revizore da počnu reviziju etike uzimanjem u obzir samo etičkog programa – pošto je formalne faktore lakše otkriti, proceniti i ojačati-, i napreduju u budućim procenama prema ispitivanju druge dve komponente institucionalnog okvira za etička pitanja. Ova početna koncentracija na etički program je od fundamentalnog značaja da se utvrdi da li se poštuju važeći propisi. Za organizacije sa jakim formalnim faktorima koje su priznale značaj etike, važno je da se proceni koliko je etika uključena u sistem. Sa svoje strane, ispitivanje etičkog okruženja pruža korisne informacije u vezi sa organizacionom percepcijom etike i radnji koje treba sprovesti da se promoviše i unapredi etika.

Iz praktičnih razloga, Vodič je dopunjen sa devet alata koji pokrivaju pripremu opšteg programa revizije, evaluaciju svake komponente institucionalnog okvira za etička pitanja, kao i dokumentaciju i davanje nalaza.

Alati VRI za kontrolu korupcije: sistematizacija iskustva OLACEFS

Autor *Mauricio Muñoz Gutierrez*, VRI Čile
relacionesinternacionales@contraloria.cl



Integritet institucija je danas kamen temeljac modernih država i osnovna za arhitekturu demokratskog upravljanja. Više nego u prošlosti, zemlje moraju da pretpostave da će biti ocenjene od strane međunarodnih agencija, investitora i svojih građana na mnogo precizniji način nego u prošlosti. Međunarodni standardi o korupciji koji su se pojavili u poslednjih nekoliko godina, i preventivne dobre prakse, kao što su transparentnost, odgovornost i učešće građana u javnim poslovima, daju okvir za rešavanje ovog makroproblema.

Latinoameričke VRI su deo ovog procesa i uloge koju su odigrale pri jačanju integriteta u okviru svoje teritorije bile su od fundamentalnog značaja. VRI su pomogle otvaranje javnih funkcija i otkrile ono što je prethodno bilo van okvira javne kontrole; one su uključile organizovano civilno društvo i građane u delovima procesa revizije i nadzora i usavršile metode prevencije, otkrivanja i kontrole uz intenzivno korišćenje informacionih i komunikacionih tehnologija.

OLACEFS je sastavio dobre prakse i alate razrađene u poslednjih nekoliko godina od strane regionalnih VRI u knjizi "Alati VRI za kontrolu korupcije". Knjiga ima dva cilja: prvo, da obezbedi skup antikorupcijskih praksi - kao što se koristi u VRI Latinske Amerike - za druge VRI, a drugo da širi informacije o radu članova OLACEFS. Publikacija obuhvata pet vrsta instrumenata: **prevenciju, izveštavanje, reviziju, uključivanje građana i alate ne-VRI agencija.**

Preventivni alati obuhvataju Programa prevencije, razvijen za izborne periode od strane Kancelarije generalnog revizora Perua. On nastoji da koristi javna sredstva za izborne kampanje. Ostali preventivni alati uključuju Registar diskvalifikovanih lica, kreiran od strane VRI Brazila i navodi lica kojima su zabranjene javne funkcije.

Alati izveštavanja obuhvataju čileanske VRI, "Generalni revizor i građani", koji omogućava onlajn izveštavanje, uključujući anonimnosti podnosioca žalbe van VRI, kao i praćenja informacija o žalbi.

Među inovativnim **revizijskim alatima**, Sistem odgovornost VRI Perua se ističe, baziranjem nekih od revizija koje sprovodi organizacija na izjavama pod zakletvom. Zanimljiv je takođe i sistem unakrsne provere za velike baze podataka čileanskog VRI koji pomaže u optimizaciji informacije prilikom obavljanja revizije.

Što se tiče **alata u pogledu učešća građana i civilnih organizacija**, kampanju paragvajске VRI "Zahtevi. Kontrola. Izveštaj" treba pomenuti. Ona uključuje i učenike i roditelje učenika u revizijama pojedinih obrazovnih programa. Takođe je od značaja program za revizije mladih peruanske VRI, dizajniran da podstakne uključivanje starijih srednjoškolaca u nadzorne odbore u obrazovnom sektoru.

Specijalni **alati izrađeni od strane organizacije koja nije VRI** uključuju vrlo zanimljiv sistem izjava pod zakletvom u vezi sa imovinom javnih funkcionera Biroa za borbu protiv korupcije Argentine.

Ako jedna stavka od posebnog interesa morao da bude izabrana iz skupa sistematizovanih alata među ovim latinoameričkim alatima, nesumnjivo bi to bio napredak saveza između institucionalne kontrole razvijene od strane VRI i društvene kontrole koju sprovode građani i njihove organizacije. Verujemo da Latinska Amerika može pokazati u dobroj meri kako je prikupila ova zanimljiva iskustva koja su takođe od vitalnog značaja u izgradnji uprave.

Kompletan spisak instrumenata može se naći u tabeli koja sledi.

Otkrivanje i sprečavanje korupcije

Argentina	Generalna nacionalna kancelarija za reviziju	Integrirani institucionalni program komunikacije
Brazil	Savezni računski sud	Registar diskvalifikovanih lica
Čile	Generalni revizor Republike	Registar presuda
Kuba	Generalni revizor Republike	Plan prevencije rizika
Ekvador	Državni generalni revizor	Sistem overene izjave o imovini
Ekvador	Državni generalni revizor	Standardi interne kontrole
Ekvador	Državni generalni revizor	Etički kodeks
Honduras	Vrhovni računski sud	Odbor za časnost i etiku
Honduras	Vrhovni računski sud	Integrirani sistem za obelodanjivanje prihoda, imovine i obaveza.
Peru	Generalni revizor Republike	Program prevencije za vreme izbora
Peru	Generalni revizor Republike	Provera obelodanjivanja o prihodima i imovini
Venecuela	Generalni revizor Republike	Registracijski sistem ustanova i organa
Venecuela	Generalni revizor Republike	Sistem overenih/pod zakletvom izjava o neto imovini u elektronskom formatu
Venecuela	Generalni revizor Republike	Registracijski sistem javnih ustanova

Pritužbe

Brazil	Svezni računski sud	Ombudsman i žalbe građana
Čile	Generalni revizor Republike	Kancelarija revizora i građani: Kontrola i žalbe <i>on line</i>
Kostarika	Generalni revizor Republike	Elektronske žalbe
Ekvador	Državni generalni revizor	Javne rasprave
Ekvador	Državni generalni revizor	Upravljanje etičkim pitanjima, učešće građana i kontrola imovine
Ekvador	Državni generalni revizor	1800 ETICOS Sistem uzbunjivanja
Ekvador	Državni generalni revizor	Namenska elektronska pošta
El Salvador	Računski sud Republike	Instrument za pritužbe građana
Honduras	Vrhovni računski sud	Sistem za pritužbe građana
Meksiko	Savezna vrhovna revizorska kancelarija	Telefonske linije za etiku i internet stranica za pritužbe građana
Peru	Generalni revizor Republike	Nacionalni sistem za žalbe

Revizija

Brazil	Savezni računski sud	Intranet informacije
Čile	Generalni revizor Republike	Veliko ukrštanje baza podataka kojima upravljaju javni organi
Čile	Generalni revizor Republike	Opštinsko izvršenje budžeta "Semafori"
Čile	Generalni revizor Republike	Revizor i građanin: Nadzor online
Ekvador	Državni generalni revizor	Autorevizija
El Salvador	Računski sud Republike	Vladin Priručnik za reviziju
El Salvador	Računski sud Republike	Specifična tehnička pravila interne kontrole
Peru	Generalni revizor Republike	Sistem odgovornosti

Alati za partnerstvo sa građanima

Kolumbija	Generalni revizor Republike	Forum interesa građana "Borba protiv korupcije"
Ekvador	Državni generalni revizor	Nacionalni plan za borbu protiv korupcije kroz transparentnost i društvenu kontrolu
Paragvaj	Generalni revizor Republike i Centar za pravosudne studije (Centro de Estudios Judiciales)	Kampanja: "Zahtevi. Revizija. Žalba."
Peru	Generalni revizor Republike	Program revizije mladih

Alati drugih organa

Argentina	Kancelarija za borbu protiv korupcije	Sistem overene izjave o imovini javnih funkcionera
Ekvador	Učešće građana i Komisija za društvenu kontrolu	Referentni vodič za odgovornost
El Salvador	Pod-sekretar za transparentnost i borbu protiv korupcije	Odgovornost organa izvršne grane vlasti
Meksiko	Sekretar za državnu službu	Sistem upozorenja: Izjava o imovini javnih funkcionera
Meksiko	Sekretar za državnu službu	OMEXT (španski): Izjava o imovini javnih funkcionera

VRI ČLANICE EVROPSKE OPERATIVNE GRUPE REVIZIJA & ETIKA

PORTUGAL (Predsedavajuća)

ALBANIJA

HRVATSKA

KIPAR

ČEŠKA REPUBLIKA

EVROPSKI REVIZORSKI SUD

Bivša jugoslovenska republika MAKEDONIJA

FRANCUSKA

MAĐARSKA

ISLAND

ITALIJA

MALTA

HOLANDIJA

POLJSKA

RUMUNIJA

RUSKA FEDERACIJA

SRBIJA

SLOVENIJA

ŠPANIJA

TURSKA