

# ETIČKI OKVIR DRŽAVNOG UREDA ZA REVIZIJU

Etika vrhovnih revizijskih institucija je oblik primijenjene ili poslovne etike. Zato je na početku potrebno navesti definiciju etike i poslovne etike kako bi se na temelju njih definirala etika vrhovnih revizijskih institucija.<sup>1</sup>

## Što je etika?

Riječ *etika* dolazi od grčke riječi *ethos*, što znači običaj, način ponašanja, navadu, ćud, značaj, dok riječ *ethikos* znači biti moralan, ćudoredan. Ona je znanost o *ethosu*, odnosno znanost o moralnom, ćudorednom, o moralu kao obliku društvene svijesti.

Prema Hrvatskoj enciklopediji<sup>2</sup>, **etika** (prema grčkom *ἠθικός*: moralan, ćudoredan) **je skup načela moralnoga (ćudorednog) ponašanja nekoga društva ili društvene skupine koja se zasnivaju na temeljnim društvenim vrijednostima** kao što su: dobrota, poštenje, dužnost, istina, ljudskost itd.; znanost o moralu kao društvenom fenomenu koji se izražava u konkretnim ljudskim postupcima u okviru pravila, maksima i civilizacijskih zasada jednoga društva; filozofska disciplina koja ispituje zasnovanost i izvor morala, temeljne kriterije za vrednovanje te ciljeve i smisao moralnih htijenja i djelovanja.

## Što je poslovna etika?

Prema *Poslovnom rječniku*, poslovna etika (*engl.* Business ethics, *njem.* Wirtschaftsethik) znači primjenu etičkih principa u poslovnim odnosima i aktivnostima.

Poslovna etika podrazumijeva primjenu etičkih načela u poslovnim odnosima i aktivnostima; temeljne vrijednosti i pravila individualnog, organizacijskog i društvenog ponašanja u poslovnom okruženju. Odnosi se na pitanja povezana s društvenom i moralnom odgovornošću gospodarstva i ljudi koji donose odluke u poslovnom svijetu, npr. etičnost prema konkurenciji, etičnost u oglašavanju i odnosima s javnošću i slično.

Osnovni su načini institucionaliziranja poslovne etike, odnosno postavljanja i kontrole primjene etičkih standarda, uspostava etičkih kodeksa, imenovanje etičkih odbora te podučavanje etike.<sup>3</sup>

Kada se govori o poslovnoj etici, misli se na primjenu etičkih načela pri obavljanju različitih poslovnih aktivnosti, u svim okolnostima i u svim organizacijama, bez obzira na njihove djelatnosti i svrhu njihova postojanja. Pri tome nam mora biti jasno **zašto je etičnost u poslovanju zapovijed** prema kojoj uvijek treba postupati.

---

<sup>1</sup> Etički okvir Državnog ureda za reviziju sastavljen je prema: Nediljka ROGOŠIĆ, *Definiranje etike i povezanih pojmova*, i Nediljka ROGOŠIĆ, *Etički okvir vrhovnih revizijskih institucija*, u AKRAP, V., BROZOVIĆ, M., KLEŠIĆ, I., Mamić SAČER, I., PAVIĆ, I., PERNAR, L., ROGOŠIĆ, N., SEVER MALIŠ, S., STEGIĆ, I., VULETIĆ-ANTIĆ, B., ŽAGER, L.: *Državna revizija*, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, 2020., str. 370. – 380.

<sup>2</sup> Usporediti, Hrvatska enciklopedija, dostupno na: <https://www.enciklopedija.hr/natuknica.aspx?id=18496>, pristup: 20. 11. 2020.)

<sup>3</sup> Usporediti, *Ekonomski leksikon*, Leksikografski zavod Miroslav Krleža Zagreb i Masmmedia, Zagreb, 2011., str. 701.

## Što je etika vrhovnih revizijskih institucija?

**Etika vrhovnih revizijskih institucija je oblik poslovne etike, a može se definirati kao skup ili sustav etičkih vrijednosti i etičkih načela prema kojima vrhovne revizijske institucije kao i njihovi zaposlenici trebaju postupati pri obavljanju svojih zadataka.**

Etičke vrijednosti i etička načela za vrhovne revizijske institucije određena su Etičkim kodeksom (ISSAI 130).

Prema navedenom Kodeksu, *etičke vrijednosti* su koncepti, odnosno pojmovi o onome što je važno i što treba voditi odluke vrhovnih revizijskih institucija kao i odluke zaposlenika vrhovnih revizijskih institucija pri obavljanju njihovih zadaća.

*Etička načela* predstavljaju smjernice kako navedene vrijednosti treba provoditi u praksi i što se smatra primjerenim ponašanjem.

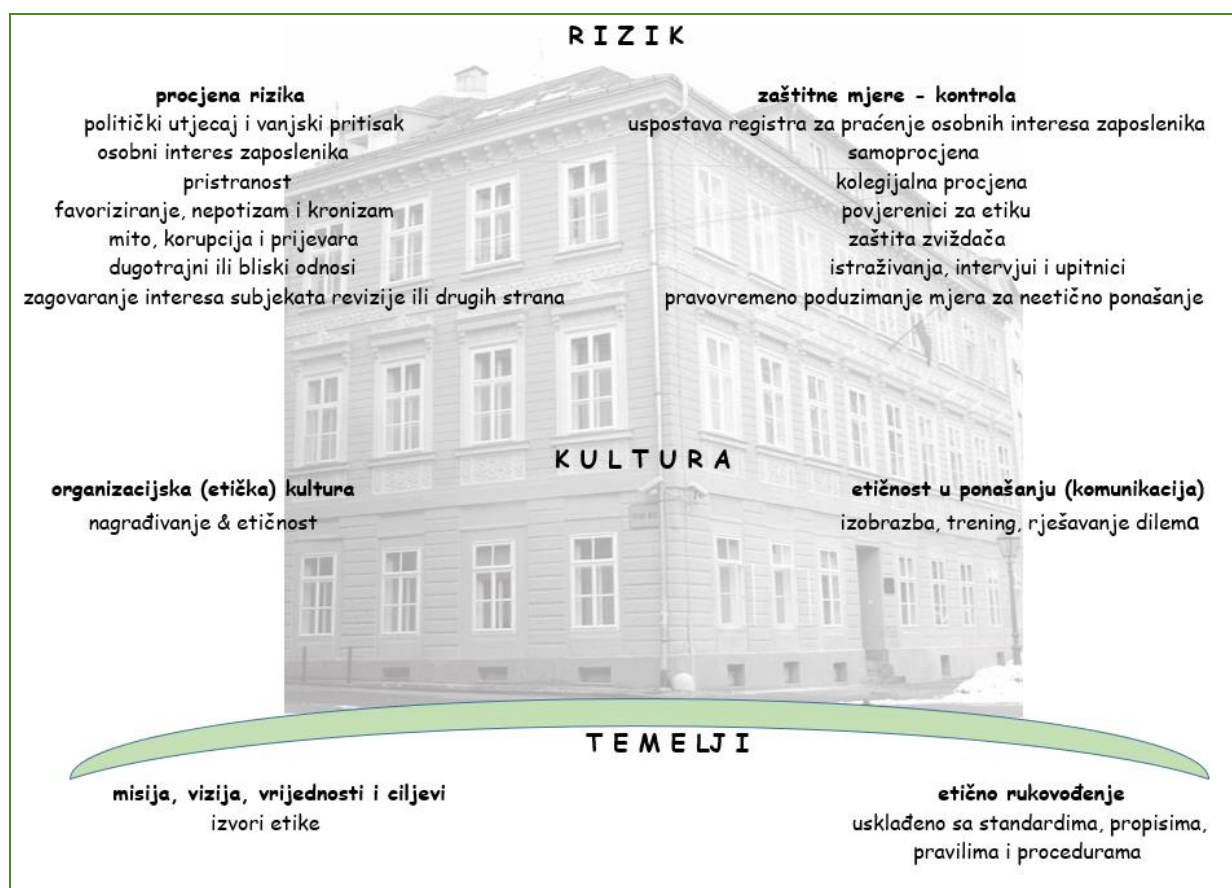
Etički kodeks (ISSAI 130) sadrži pet temeljnih vrijednosti i sažetke odgovarajućih načela, i to:

- *integritet* – djelovati pošteno, pouzdano, u dobroj vjeri i u javnom interesu
- *neovisnost i objektivnost* – biti neovisan od vanjskih utjecaja koji mogu ili bi mogli ugroziti ili štetiti ugledu vrhovne revizijske institucije; donositi profesionalne prosudbe te djelovati objektivno i nepristrano
- *kompetentnost* – stjecati i održavati znanja i vještine koji su odgovarajući za pojedinu zadaću te djelovati u skladu s važećim standardima i dužnom pažnjom
- *profesionalno ponašanje* – usklađenost s odgovarajućim zakonima i drugim propisima i konvencijama te izbjegavanje postupaka koji mogu dovesti u pitanje ugled vrhovne revizijske institucije
- *povjerljivost i transparentnost* – čuvati tajnost informacija na način da se osigura uravnoteženost s načelom transparentnosti i odgovornosti.

Međutim, kako bi osigurale poštovanje i primjenu navedenih vrijednosti i načela u svakodnevnom radu, vrhovne revizijske institucije trebaju uspostaviti pravila i procedure, odnosno mehanizme ili praktične i poticajne alate koji im u tome mogu pomoći. Ti mehanizmi ili alati najčešće se nazivaju *etički okvir* ili etička infrastruktura.

## Etički okvir vrhovnih revizijskih institucija

**Etički okvir** je skup vrijednosti i načela, pravila i procedura koji predstavljaju temelj za etičku praksu u vrhovnim revizijskim institucijama te daju smjernice za etično ponašanje i postupanje zaposlenika u vrhovnim revizijskim institucijama (Slika broj 1, Etički okvir Državnog ureda za reviziju). Osim toga, etički okvir osigurava preduvjete kako bi etičke vrijednosti i etička načela imala trajan utjecaj na ponašanje zaposlenika vrhovnih revizijskih institucija.



Slika broj 1: Etički okvir Državnog ureda za reviziju<sup>4</sup>

Etički okvir sastoji se od više elemenata, koji se mogu razvrstati u tri glavne grupe:

- ✚ etičke smjernice
- ✚ politike i procedure za upravljanje
- ✚ kontrola.

*Smjernice* sadrže jasna usmjerenja kako bi se povećala svijest zaposlenika i razumijevanje etičkog kodeksa. To uključuje izobrazbu zaposlenika o etičkim vrijednostima, rješavanje etičkih dilema kroz radionice i treninge te širenje i predstavljanje etičkih tema i dobre prakse.

*Politike i procedure za upravljanje* trebaju osigurati korektan i nepristran izbor, unaprjeđenje i nagrađivanje zaposlenika te pridonijeti društvenom poštovanju.

*Kontrola* se uspostavlja s pomoću:

- efikasnog pravnog okvira koji sadrži glavne standarde ponašanja
- efikasnog mehanizma odgovornosti, kao što su unutarnja kontrola i vanjska revizija
- procedura za provedbu
- mehanizma transparentnosti, kojima se najširoj javnosti omogućava i olakšava pristup javnim informacijama.

<sup>4</sup> Usporediti: DUBINSKY, Joan Elise and RICHTER, Alan: Global Ethics & Integrity Benchmarks, dostupno na: [https://qedconsulting.com/images/pdf/GEIB\\_2020.pdf](https://qedconsulting.com/images/pdf/GEIB_2020.pdf), pristup: 9. 6. 2020.

## Pravni okvir

Etički standardi, odnosno vrijednosti i načela trebaju imati uporište u pravnom okviru koji uređuje poslovanje vrhovnih revizijskih institucija. Tako Zakon o Državnom uredu za reviziju određuje da se revizija obavlja na način i prema postupcima utvrđenim okvirom revizijskih standarda Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI) i Kodeksom profesionalne etike državnih revizora, koji je donio glavni državni revizor. Etički kodeks Državnog ureda za reviziju treba biti usklađen s ISSAI 130 Etičkim kodeksom.

Ponašanje službenika i namještenika u Državnom uredu za reviziju uređeno je Zakonom o državnim službenicima i Etičkim kodeksom državnih službenika, ali se na njima primjenjuju i zahtjevi utvrđeni ISSAI 130 Etičkim kodeksom.

Glavni državni revizor i zamjenik glavnoga državnog revizora, odnosno dužnosnici u Državnom uredu za reviziju obvezni su postupati u skladu s ISSAI 130 Etičkim kodeksom, Etičkim kodeksom Državnog ureda za reviziju te u skladu sa Zakonom o sprječavanju sukoba interesa.

Na sličan način uređen je pravni okvir i drugih vrhovnih revizijskih institucija, koji se odnosi na pitanje etike.

### *Smjernice, pravila i procedure za jačanje etičnosti*

Većina vrhovnih revizijskih institucija je, nakon usvajanja ISSAI 130 Etički kodeks ili nakon usklađenja njihova kodeksa etike s ISSAI 130 Etičkim kodeksom, donijela smjernice, pravila i procedure koji detaljnije uređuju i pojašnjavaju etičke vrijednosti i načela kako bi ih zaposlenici na što jednostavniji način usvojili i primjenjivali u svakodnevnom radu.

Također, sadrže primjere etičkih dilema te pravila i procedure kako zaposlenici trebaju postupati kada se nađu u dilemi ili susretu s posebno osjetljivim etičkim pitanjima i problemima, kada se susretu s mogućim sukobom interesa, političkim ili drugim oblikom utjecaja koji prijete neovisnosti zaposlenika (rodbinski, prijateljski ili drugi oblik povezanosti sa subjektom revizije) te kako postupiti u slučaju mogućih primanja darova ili ugošćivanja.

Pravila i procedure također daju odgovore na pitanja u vezi s nagradama i napredovanjem, poticanjem i promicanjem etičnog ponašanja te disciplinske postupke koji ograničavaju ili kažnjavaju neetično ponašanje na radnom mjestu. Etično ponašanje treba biti jedan od važnih kriterija za unaprjeđenje i nagrađivanje zaposlenika.

Također, uređuju pitanje čuvanja poslovne tajne te postupanje s dokumentima koji nose oznaku tajnosti, uređuju pitanje zaštite zviždača te zaštitu od mobinga i drugih oblika uznemiravanja.

Jasne smjernice, pravila i procedure kao dio etičkog okvira trebaju pridonijeti povećanju svijesti zaposlenika i razumijevanju etičkog kodeksa te ujedno predstavljaju skup 'zaštitnih mjera' za sprječavanje pojave bilo kakvog oblika neetičnog ponašanja ili smanjenje rizika od neetičnog ponašanja na najmanju moguću mjeru.

S pomoću smjernica, pravila i procedura vrhovna revizijska institucija treba poslati jasnu poruku svim zaposlenicima da **uvijek i u svim okolnostima** moraju **postupati etično** u skladu s vrijednostima i načelima iznesenim u etičkom kodeksu. To je zapovijed koja treba biti upisana u svijest svakoga državnog revizora.

## ***Uloga rukovodstva u izgradnji etičke kulture***

Praksa pokazuje da je vrlo važno da vrhovne revizijske institucije trajno izgrađuju svoju organizacijsku kulturu te promiču etično ponašanje kroz ostvarenje svoje misije, vizije i strategije. Tako se u okviru organizacijske kulture gradi etička kultura kao njezin važan i prepoznatljiv dio. U tome značajnu ulogu imaju rukovoditelji vrhovne revizijske institucije koji svojim etičnim ponašanjem i isticanjem važnosti dosljednog postupanja u skladu s etičkim vrijednostima i načelima daju poticajan primjer svim zaposlenicima vrhovne revizijske institucije.

Osim toga, prema ISSAI 130 Etičkom kodeksu, od rukovoditelja se zahtijeva da:

- postavljaju etiku kao prioritet i da to pokazuju putem jasnih, dosljednih i redovitih poruka
- donose strategije, smjernice, pravila i procedure za promicanje etike
- održavaju visoke standarde profesionalnosti, odgovornosti i transparentnosti u donošenju odluka
- stvaraju poticajno okruženje za stjecanje i razmjenu znanja i vještina te 'mjesta' gdje se teška i osjetljiva pitanja mogu postaviti, raspraviti i gdje se na njih mogu dobiti odgovori
- stvaraju okruženje u kojem zaposlenici doživljavaju pravednost u postupanju i pridonose izgradnji dobrih odnosa s kolegama
- pohvaljuju etično ponašanje i postupanje, ali jednako tako i poduzimaju mjere za otklanjanje ili sankcioniranje neetičnog ponašanja i postupanja
- osiguraju dosljednu i pravodobnu primjenu svih pravila i procedura koji uređuju primjenu etičkih vrijednosti i načela u svakodnevnom radu zaposlenika.

## ***Upravljanje etikom i kontrola***

*Upravljanje etikom* podrazumijeva ugradnju etike u svakodnevno upravljanje i donošenje odluka koje se odnose na organizaciju redovnih aktivnosti vrhovne revizijske institucije te na pristup i odnos prema svakom zaposleniku. Kako bi se osiguralo da djelovanje vrhovne revizijske institucije i svih zaposlenika bude na najvišoj razini etičnosti, potrebno je u pravila i procedure u vezi sa zapošljavanjem ugraditi etičnost kao jedan od kriterija.

Nadalje, etika treba biti jedan od kriterija pri unaprjeđivanju i nagrađivanju zaposlenika i pri bilo kojem drugom obliku ocjenjivanja zaposlenika (primjerice, godišnje ocjenjivanje zaposlenika).

Kontrola kao mjera za zaštitu i praćenje etičnosti pomaže vrhovnoj revizijskoj instituciji u prepoznavanju i smanjivanju rizika od neetičnog ponašanja na najmanju moguću mjeru. Radi toga vrhovna revizijska institucija treba izgraditi ili uspostaviti primjeren oblik kontrola za praćenje etičnosti i evidentiranje radnji koje mogu biti uzrok neetičnog ponašanja. Prema ISSAI 130 Etičkom kodeksu, vrhovna revizijska institucija može:

- uspostaviti i održavati registar u kojem će evidentirati sve pojave sukoba interesa ili spriječenog sukoba interesa te poduzete mjere za sprječavanje ili sankcioniranje sukoba interesa svakog zaposlenika
- uspostaviti i održavati registar primljenih darova ili ugošćivanja te registar bliskih odnosa

- provoditi samoocjenjivanje etičnosti i integriteta vrhovne revizijske institucije s pomoću različitih alata (primjerice, IntoSAINT ili Global Ethics & Integrity Benchmarks)
- provoditi ocjenu na temelju upitnika namijenjenih svakom zaposleniku, kolegijalnu ocjenu (*peer review*), odnosno međusobnu ocjenu članova tima ili kolega koji zajedno obavljaju određeni zadatak
- provoditi istraživanje i ocjenjivanje etičnosti na temelju rezultata anketnog upitnika dostavljenog subjektima revizije.

Državni ured za reviziju je na svojoj Intranet stranici objavio upitnik kako bi pomogao revizorima da ocijene jesu li njihovi postupci i ponašanje u skladu s Etičkim kodeksom Državnog ureda za reviziju.

S obzirom na složenost i opseg poslova, bilo bi korisno da državni revizor svakodnevno preispituje svoje postupke i da ih pokuša vrednovati sa stajališta etičkih vrijednosti i načela, a posebno bi svoje postupke trebali preispitati članovi tima (svaki član sam za sebe), nakon što završe reviziju i sastave izvješće o obavljenoj reviziji. U tu svrhu revizorima može poslužiti sljedeći upitnik:

### **Provjera osobnog ponašanja tijekom obavljanja revizije**

| <i>Pitanja</i>   | <i>Odgovori – da / ne</i> |
|--|---------------------------|
| 1. Jesam li nekim postupkom prekršio/prekršila neko od načela Kodeksa profesionalne etike državnih revizora:<br>a) načelo integriteta<br>b) načelo neovisnosti i objektivnosti<br>c) načelo kompetentnosti<br>d) načelo profesionalnog ponašanja<br>e) načelo povjerljivosti i transparentnosti? |                           |
| 2. Jesu li moji zaključci, mišljenja, preporuke i nalazi temeljeni na jasnim dokazima?   |                           |
| 3. Jesam li se za obavljanje revizije stručno pripremio/pripremila?  |                           |
| 4. Jesam li s drugim članovima tima surađivao/surađivala na način koji je omogućio najkvalitetniji postupak revizije, iznoseći svoje mišljenje i poštujući mišljenje drugih?   |                           |
| 5. Jesam li tijekom razgovora sa zaposlenicima subjekta revizije postupio/postupila s poštovanjem, vodeći brigu da ne povrijedim njihovo dostojanstvo?   |                           |
| 6. Kako bih se osjećao/osjećala da o mojim postupcima sazna glavni državni revizor:<br>a) bilo bi mi ugodno<br>b) bilo bi mi neugodno?   |                           |
| 7. Kako bih se osjećao/osjećala da to sazna moja obitelj:<br>a) bilo bi mi ugodno<br>b) bilo bi mi neugodno?   |                           |
| 8. Jesam li ponosan/ponosna na svoj rad?   |                           |

Zašto je važno da revizori provjeravaju svoje postupke prije završetka revizije, odnosno prije uručenja konačnog izvješća o obavljenoj reviziji subjektu revizije?

Zato jer u slučaju negativnog odgovora na bilo koje od postavljenih pitanja još ima vremena provjeriti jesu li zaključci, preporuke i nalazi navedeni u izvješću objektivni i točni te temelje li se na čvrstim dokazima. To je još uvijek vrijeme kad se pogrešan pristup i neobjektivni zaključci mogu popraviti, kako se ne bi nanijela šteta drugoj osobi ili subjektu revizije.

## **Institucionalni okvir**

Za učinkovito funkcioniranje i kontinuirano jačanje etičkog sustava na svim razinama javnih tijela neophodna je uspostava odgovarajućeg institucionalnog okvira. Institucionalni okvir za etiku u Republici Hrvatskoj čine:

- Ministarstvo pravosuđa i uprave, kao središnje tijelo državne uprave nadležno za službeničke odnose
- Etičko povjerenstvo, kao posebno neovisno tijelo
- povjerenici za etiku
- povjerljivi savjetnici i
- čelnik tijela javne vlasti, koji je odgovoran za upravljanje etikom, a što obuhvaća planiranje, provođenje, koordinaciju i kontrolu aktivnosti u tijelu javne vlasti, u svrhu stvaranja trajne etične organizacijske kulture.

**Ministarstvo pravosuđa i uprave** obavlja upravne i stručne poslove koji se, između ostalog, odnose i na primjenu etičkih načela u državnoj upravi.

Prema Uredbi o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva pravosuđa i uprave (Narodne novine 97/20), ustrojena je *Uprava za ljudska prava, nacionalne manjine i etiku*, koja izrađuje nacрте prijedloga zakona, drugih propisa, općih akata te strateških i planskih dokumenata iz svog djelokruga.

Unutar Uprave za ljudska prava, nacionalne manjine i etiku ustrojen je *Sektor za ljudska prava i etiku*, koji obavlja poslove vezane uz službeničku etiku i jačanje integriteta u državnoj službi te promicanje i unaprjeđenje sustava vrijednosti u državnoj službi.

**Etičko povjerenstvo** je neovisno tijelo nadležno za promicanje etičkih načela u državnoj službi, a imenuje ga Vlada Republike Hrvatske na vrijeme od četiri godine.

Etičko povjerenstvo:

- odgovara na pritužbe građana, pravnih osoba i državnih službenika podnesene zbog toga što u roku od 60 dana od zaprimanja pritužbe nisu dobili odgovor na pritužbu ili kada podnositelj pritužbe nije zadovoljan odgovorom
- provodi postupak ispitivanja osnovanosti pritužbe na ponašanje povjerenika za etiku, pritužbe na ponašanje čelnika državnog tijela koji je državni službenik te pritužbe povjerenika za etiku za neetično ponašanje drugih državnih službenika prema povjereniku za etiku
- daje odgovor na pritužbu podnositelju pritužbe
- daje mišljenja vezana uz sadržaj i primjenu Etičkog kodeksa
- prati primjenu propisa na području etičkog postupanja državnih službenika te predlaže njihove izmjene i dopune
- promiče etičke standarde u državnoj službi.

Također, u slučaju dvojbe povjerenika za etiku o tome predstavlja li neko ponašanje državnog službenika povredu Etičkog kodeksa, na zahtjev povjerenika za etiku daje svoje mišljenje.

Sjedište Povjerenstva je pri središnjem tijelu državne uprave nadležnom za službeničke odnose, odnosno pri Ministarstvu pravosuđa i uprave.

**Povjerenici za etiku.** Etičkim kodeksom državnih službenika (Narodne novine 40/11 i 13/12) propisano je da u svim državnim tijelima čelnik tijela imenuje povjerenika za etiku iz reda državnih službenika.

Povjerenik za etiku:

- prati primjenu Etičkog kodeksa u državnom tijelu u kojem je imenovan
- promiče etičko ponašanje u međusobnim odnosima državnih službenika te odnosima službenika prema građanima
- zaprima pritužbe službenika i građana na neetičko ponašanje i postupanje službenika državnog tijela u kojem je imenovan
- provodi postupak ispitivanja osnovanosti pritužbe te
- vodi evidenciju o zaprimljenim pritužbama.

Na temelju postupka ispitivanja osnovanosti pritužbe koji provodi povjerenik za etiku, čelnik tijela u roku od 60 dana odgovara na pritužbu. Ako podnositelj pritužbe nije zadovoljan odgovorom ili ga nije dobio u propisanom roku, može se obratiti Etičkom povjerenstvu, neovisnom radnom tijelu nadležnom za promicanje etičkih načela u državnoj službi, čije je sjedište pri Ministarstvu pravosuđa i uprave.

U slučaju dvojbe o tome predstavlja li neko ponašanje državnog službenika povredu Etičkog kodeksa, povjerenik za etiku može zatražiti mišljenje Etičkog povjerenstva.

Člankom 15. Etičkog kodeksa uređeno je da se u državnom tijelu može imenovati i više povjerenika za etiku, ovisno o ustrojstvu i potrebama državnog tijela. U slučaju dulje odsutnosti povjerenika, čelnik tijela imenovat će zamjenika povjerenika koji preuzima ovlasti i dužnosti odsutnog povjerenika sve do njegova povratka.

**Povjerljivi savjetnici.** Kolektivnim ugovorom za državne službenike i namještenike (Narodne novine 112/17, 12/18, 2/19, 119/19 i 66/20) uređeno je da državni službenik i namještenik ima pravo na poštovanje osobe i zaštitu dostojanstva za vrijeme i u vezi s obavljanjem poslova svog radnog mjesta.

Osobnost i dostojanstvo službenika i namještenika štiti se od uznemiravanja ili spolnog uznemiravanja poslodavca, nadređenih, suradnika i osoba s kojima službenik i namještenik redovito dolazi u doticaj u obavljanju svojih poslova.

U slučaju uznemiravanja ili diskriminacije te spolnog uznemiravanja, državni službenik i namještenik može se obratiti:

- nadređenom državnom službeniku
- sindikalnom povjereniku ili
- **povjerljivom savjetniku** – ovlaštenoj osobi od poslodavca za primanje i rješavanje pritužbi vezanih za zaštitu dostojanstva.

Osim navedenih, vrlo važnu ulogu imaju osobe odnosno tijela za vođenje postupaka zbog povrede službene dužnosti:



- *čelnik tijela*, koji odlučuje o lakim povredama službene dužnosti (osim ako posebnim zakonom za službenike pojedinih državnih tijela nije određeno drukčije)
- *Službenički sud*, koji odlučuje o teškim povredama službene dužnosti u prvom stupnju te
- *Viši službenički sud*, koji odlučuje o teškim povredama službene dužnosti u drugom stupnju. Službeničke sudove ustrojava Vlada Republike Hrvatske za pojedino ili više državnih tijela.

### **Oblici neetičnog ponašanja?**

Neetično ponašanje zaposlenika vrhovne revizijske institucije narušava ugled samog zaposlenika, dovodi u pitanje ugled vrhovne revizijske institucije i povjerenje javnosti u njezin rad, narušava odnose zaposlenika u vrhovnoj revizijskoj instituciji, odnosno narušava odnose s osobama na koje je utjecalo neetično ponašanje zaposlenika vrhovne revizijske institucije. Neetično ponašanje može dovesti u pitanje pravilnost i zakonitost obavljanja poslova koji su stavljeni u nadležnost zaposleniku vrhovne revizijske institucije.

Primjeri neetičnog ponašanja mogu biti:

- sukob interesa
- zlouporaba radnog mjesta
- neovlašteno otkrivanje povjerljivih informacija
- mijenjanje ili neobjektivno iznošenje činjenica
- zastupanje interesa subjekta revizije i drugih strana
- neprimjerena pristranost
- uznemiravanje, zlostavljanje, obmanjivanje na radnom mjestu
- diskriminacija, neprihvatljivo verbalno i fizičko ponašanje usmjereno prema kolegi
- mito, korupcija, prijevara
- nanošenje štete neovisnosti i objektivnosti i vrhovne revizijske institucije i zaposlenika
- korištenje položaja za dobivanje usluga ili stjecanje koristi za njih – osobno ili za treće osobe
- sudjelovanje u upravljanju i donošenju odluka subjekta revizije
- obavljanje revizije subjekata u kojima su nedavno bili zaposleni, bez odgovarajućih zaštitnih mjera
- djelovanje na način koji šteti (diskreditira) vrhovnoj revizijskoj instituciji
- primanje nedopuštenih darova, prihvaćanje nedopuštenih oblika ugošćivanja i drugo.

**Etično ponašanje i postupanje zaposlenika vrhovne revizijske institucije** podrazumijeva:

- pri obavljanju revizije i drugih povjerenih zadataka postupati iskreno, pouzdano, u dobroj vjeri i u javnom interesu
- odgovorno i savjesno te profesionalno obavljanje svih povjerenih zadataka te korištenje ovlasti, informacija i sredstva koja su im na raspolaganju, isključivo za dobrobit javnog interesa
- čuvanje osobnog integriteta
- neovisnost od političkog utjecaja i politička nepristranost

- izbjegavanje okolnosti u kojima bi osobni interesi mogli utjecati na odlučivanje i rezultate revizije
- izbjegavanje okolnosti u kojima bi odnosi s rukovodstvom ili zaposlenicima subjekta revizije ili drugih subjekata mogli utjecati na odlučivanje
- odbijanje darova, zahvala ili povlaštenih tretmana, koji bi mogli narušiti neovisnost ili objektivnost pri radu
- prepoznavanje prijetnji i situacija u kojima može biti smanjena njihova neovisnost i objektivnost
- informiranje rukovoditelja o svim prethodnim relevantnim odnosima i situacijama, koji bi mogli predstavljati prijetnju neovisnosti ili objektivnosti
- obavljanje poslova u skladu s važećim standardima i uz dužnu pažnju
- djelovanje u skladu sa zahtjevima zadatka, pažljivo, temeljito i pravodobno
- održavanje i razvoj svojih znanja i vještina u skladu s razvojem profesionalnog okruženja i time obavljanje svog posla na najbolji način
- postupanje u skladu sa zakonima, drugim propisima i običajima društva u kojem djeluju, kao i sa smjernicama za njihovo ponašanje koje je donijela vrhovna revizijska institucija
- obavješćavanje nadređenih o bilo kakvoj pojavi sukoba između etičkih zahtjeva vrhovne revizijske institucije i njihove profesije
- poznavanje zakonskih obveza te politika i smjernica vrhovne revizijske institucije u vezi s povjerljivosti i transparentnosti
- čuvanje povjerljivosti informacija koje su proizašle iz njihova rada, osim uz odobrenje nadležnih rukovoditelja ili ako za to postoji zakonsko ili profesionalno pravo odnosno dužnost.

Praksa pokazuje da se zaposlenici vrhovnih revizijskih institucija susreću s etičkim dvojama ili se nalaze u situacijama koje ne mogu sami riješiti.

Zato su vrhovne revizijske institucije uspostavile institucionalni okvir te donijele pravila i procedure kako u tim slučajevima zaposlenici trebaju postupati.

Najčešće u takvim situacijama ili dvojama mogu tražiti pomoć od:

- ✚ nadležnih rukovoditelja
- ✚ savjetnika za etiku
- ✚ povjerenika za etiku.

### ***Etičke dileme***

Rješavanje etičkih dilema može biti vrlo složeno, jer se pojavljuju kad je potrebno birati između dvije etičke vrijednosti koje su u suprotnosti. Ključno pitanje je kako napraviti pravi izbor? Prije svega, važno je pri suočavanju s etičkom dilemom postaviti ključno pitanje radi li se o *etičkoj dilemi ili o moralnom iskušenju*.

*Etička dilema* javlja se kada treba donijeti odluku gdje su oba rješenja koja su vezana uz etičku dilemu zakonita, odnosno nisu u suprotnosti s propisima niti su u suprotnosti s etikom. Ako jedno od rješenja podrazumijeva kršenje pravila ili zakona, a što je u suprotnosti s etikom, suočavamo se s *moralnim iskušenjem*, a ne s etičkom dilemom.

Iako načelno nema opravdanja za nepoštovanje pravila i njihovo nepoznavanje, često je mnogo teže utvrditi je li jedan od mogućih postupaka suprotan etici.

Važno je napomenuti da su u etičkim dilemama oba rješenja općenito utemeljena na dobrim obrazloženjima, iako je moguće odabrati samo jedno odgovarajuće rješenje. Nakon analize etičkih dilema potrebno je odrediti kriterije kojima će se ocijeniti koje etičke vrijednosti su ključne kako bi se donijela ispravna odluka.

Etička dilema pojavljuje se u svakodnevnom osobnom i profesionalnom životu svih ljudi. U okruženju državne revizije često se susrećemo sa složenim izborima gdje su etičke vrijednosti u suprotnosti. Koja god odluka bila donesena, ona mora biti rezultat izbora zasnovanog na promišljanju, poštovanju etičkih vrijednosti i želje da se poboljša etička kultura institucije ili organizacije.

### Popis propisa koji čine etički okvir

| Redni broj | Državni ured za reviziju i zaposlenici | Naziv propisa  |
|------------|--|--|
| 1.         | DRŽAVNI URED ZA REVIZIJU               | <p>1.1. Zakon o Državnom uredu za reviziju (Narodne novine 25/19), dostupno na: <a href="https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju/303">https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju/303</a></p> <p>1.2. Etički kodeks Državnog ureda za reviziju</p> <p>1.3. Code of ethics, ISSAI 130, dostupno na: <a href="https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/">https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/</a> i drugi propisi.</p>  |
| 2.         | DUŽNOSNICI – GDR I ZAMJENIK GDR-a      | <p>2.1. Zakon o Državnom uredu za reviziju (Narodne novine 25/19), dostupno na: <a href="https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju/303">https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju/303</a></p> <p>2.2. Etički kodeks Državnog ureda za reviziju</p> <p>2.3. Code of ethics, ISSAI 130, dostupno na: <a href="https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/">https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/</a></p> <p>2.4. Zakon o obvezama i pravima državnih dužnosnika (Narodne novine 101/98, 135/98, 105/99, 25/00, 73/00, 30/01, 59/01, 114/01, 153/02, 163/03, 16/04, 30/04, 121/05, 151/05, 141/06, 17/07, 34/07, 107/07, 60/08, 38/09, 150/11, 22/13, 102/14, 103/14, 03/15, 93/16, 44/17 i 66/19), dostupno na: <a href="https://www.zakon.hr/z/519/Zakon-o-obvezama-i-pravima-dr%C5%BEavnihdu%C5%BEnosnika">https://www.zakon.hr/z/519/Zakon-o-obvezama-i-pravima-dr%C5%BEavnihdu%C5%BEnosnika</a></p> <p>2.5. Zakon o sprječavanju sukoba interesa – pročišćeni tekst (Narodne novine 26/11,12/12,126/12,48/13,57/15 i 98/19), dostupno na: <a href="https://www.zakon.hr/z/423/Zakon-o-sprje%C4%8Davanju-sukoba-interesa">https://www.zakon.hr/z/423/Zakon-o-sprje%C4%8Davanju-sukoba-interesa</a> i drugi propisi.</p> |
| 3.         | RUKOVODITELJI                          | <p>3.1. Zakon o Državnom uredu za reviziju (Narodne novine 25/19), dostupno na: <a href="https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju/303">https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju/303</a></p> <p>3.2. Etički kodeks Državnog ureda za reviziju</p> <p>3.3. Code of ethics, ISSAI 130, dostupno na: <a href="https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/">https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/</a> i drugi propisi.</p>  |

| Redni broj | Državni ured za reviziju i zaposlenici | Naziv propisa  |
|------------|--|--|
| 4.         | DRŽAVNI REVIZORI                       | 4.1. Zakon o Državnom uredu za reviziju (Narodne novine 25/19), dostupno na:<br><a href="https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju/303">https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju/303</a><br>4.2. Etički kodeks Državnog ureda za reviziju<br>4.3. Code of ethics, ISSAI 130, dostupno na:<br><a href="https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/">https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/</a> i drugi propisi.   |
| 5.         | DRŽAVNI SLUŽBENICI I NAMJEŠTENICI      | 5.1. Zakon o Državnom uredu za reviziju (Narodne novine 25/19), dostupno na:<br><a href="https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju/303">https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju/303</a><br>5.2. Etički kodeks Državnog ureda za reviziju<br>5.3. Zakon o državnim službenicima (Narodne novine 92/05, 140/05, 142/06, 77/07, 107/07, 27/08, 34/11, 49/11, 150/11, 34/12, 49/12, 37/13, 38/13, 01/15, 138/15, 61/17, 70/19 i 98/19), dostupno na:<br><a href="https://www.zakon.hr/z/108/Zakon-o-dr%C5%BEavnim-slu%C5%BEbenicima">https://www.zakon.hr/z/108/Zakon-o-dr%C5%BEavnim-slu%C5%BEbenicima</a><br>5.4. Etički kodeks državnih službenika (Narodne novine 40/11 i 13/12), dostupno na:<br><a href="https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2011_04_40_950.html">https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2011_04_40_950.html</a>  |
| 6.         | UPRAVLJANJE ETIKOM I KONTROLA          | 6.1. Zakon o Državnom uredu za reviziju (Narodne novine 25/19), dostupno na:<br><a href="https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju">https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju</a><br>6.2. Code of ethics, ISSAI 130, dostupno na:<br><a href="https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/">https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/</a><br>6.3. Etički kodeks Državnog ureda za reviziju<br>6.4. Etički kodeks državnih službenika (Narodne novine 40/11 i 13/12), dostupno na: <a href="https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2011_04_40_950.html">https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2011_04_40_950.html</a><br>6.5. Zakon o zaštiti prijavitelja nepravilnosti (Narodne novine 17/19), dostupno na:<br><a href="https://www.zakon.hr/z/1927/Zakon-o-za%C5%A1titi-prijavitelja-nepravilnosti">https://www.zakon.hr/z/1927/Zakon-o-za%C5%A1titi-prijavitelja-nepravilnosti</a><br>6.6. Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (Narodne novine 78/15 i 102/19), dostupno na:<br><a href="https://www.zakon.hr/z/806/Zakon-o-sustavu-unutarnjih-kontrola-u-javnom-sektoru">https://www.zakon.hr/z/806/Zakon-o-sustavu-unutarnjih-kontrola-u-javnom-sektoru</a><br>6.7. Zakon o državnim službenicima (Narodne novine 92/05, 140/05, 142/06, 77/07, 107/07, 27/08, 34/11, 49/11, 150/11, 34/12, 49/12, 37/13, 38/13, 01/15, 138/15, 61/17, 70/19 i 98/19), dostupno na:<br><a href="https://www.zakon.hr/z/108/Zakon-o-dr%C5%BEavnim-slu%C5%BEbenicima">https://www.zakon.hr/z/108/Zakon-o-dr%C5%BEavnim-slu%C5%BEbenicima</a> |

GLAVNI DRŽAVNI REVIZOR

mr. Ivan Klešić, dipl. oec., v. r.

KLASA: 003-05/20-02/7  
 URBROJ: 613-01-01-20-2  
 Zagreb, 9. prosinca 2020.