



**КАКО ДА СЕ ИМПЛЕМЕНТИРА ISSAI 30
(КОДЕКС НА ЕТИКА НА МЕЃУНАРОДНАТА
ОРГАНИЗАЦИЈА НА ВРХОВНИ РЕВИЗОРСКИ
ИНСТИТУЦИИ - INTOSAI)**

*Прирачник за
Врховни
ревизорски
институции*

**EUROSAI
мај 2017 година**

Предговор

Работата на Врховните ревизорски институции е насочена кон промовирање на добро раководство во јавниот сектор, што придонесува кон зајакнување на довербата на заинтересираните страни.

За да може владите и јавните органи ефективно да се сметаат како одговорни за добрата употреба на јавните ресурси, една Врховна ревизорска институција (ВРИ) мора да ги спроведе сите активности согласно основните принципи за независност, транспарентност, етика, квалитет и отчетност. Една независна и професионална Врховна ревизорска институција се раководи според принципите за кои очекува дека ќе се почитуваат од страна на ревидираните субјекти од јавниот сектор, раководејќи на начин што ќе се смета за пример.

Во овој контекст, од суштинска важност е подобрување на етичката рамка на ВРИ, за да може ефективно да ја одиграат својата улога. Ова е истакнато во главните принципи и стандарди на Меѓународната организација на Врховни ревизорски институции (INTOSAI), како што е ISSAI 12. Ова е исто така јасно истакнато во неодамна ревидираниот ISSAI 30, одобрен од Меѓународниот конгрес на Меѓународната организација на Врховни ревизорски институции (INCOSAI 2016) во Абу Даби. Имплементацијата на ревидираниот Кодекс на етика на Меѓународната организација на Врховни ревизорски институции (INTOSAI) во моментов претставува значаен предизвик за ВРИ.

Европската организација на Врховни ревизорски институции (EUROSAI) воспостави Работна група за ревизија и етика (TFA&E) како инструмент кој, покрај други аспекти, ќе им овозможи поддршка на европските ВРИ за промовирање на важноста на етичкото однесување.

Во периодот 2012 - 2014 година, во оваа специфична област, Работната група спроведе истражувања во ВРИ за нивната пракса во поглед на управувањето со етиката, ја анализираше таа пракса наспрема стандардите и препораките на Организацијата за европска соработка и развој (OECD) и го објави документот *„Поддршка на ВРИ за подобрување на нивната етичка инфраструктура“ – Делови I и II*. За време на периодот 2014 - 2017 година, со цел да се постигне целта *„Промовирање на етиката како столб на Врховните ревизорски институции“*, Работната група за ревизија и етика активно учествуваше во прегледот на ISSAI 30 и сега го претставува овој документ, кој ќе послужи како прирачник за ВРИ за тоа како да го имплементира ревидираниот Кодекс на етика на INTOSAI.

Понудениот прирачник вклучува и ги дополнува информациите вклучени во претходниот документ на Работната група за ревизија и етика, во поглед на ревидираниот ISSAI 30 и имајќи ги во предвид потребите на ВРИ, како што е наведено во коментарите од односниот изложен предлог. Тој се смета како отворен документ кој може понатаму да се надополнува со идеи, искуства и научени лекции од страна на ВРИ во текот на имплементацијата на ревидираниот стандард.

Работната група очекува информациите дадени од овој аспект да бидат во корист како и во интерес на ВРИ, а особено во контекст на подобрувањата наменети во нивната соодветна етичка рамка и способности на раководството.

Би сакал да изразам искрена благодарност до сите членови од Работната група за нивниот љубезен придонес во врска со збогатувањето на овој документ, а особено до Европскиот суд на ревизори за координацијата на проектот за цели на негово подготвување.

Со доставувањето на овој прирачник на Врховните ревизорски институции, веруваме дека Работна група за ревизија и етика се стремела кон целта да го направат корисен и иновативен. Се надеваме дека прирачникот ќе додаде вредност на ВРИ и на нивното раководство и вработени, а оттука и на граѓаните на кои им ги даваат своите услуги.

мај 2017 година

[своерачен потпис]

Витор Калдеира

Претседавач на Работната група за ревизија и етика на EUROSAI
Претседател на *Tribunal de Contas* (Португалија)

Содржина

Вовед

Дел А: Пристап за имплементација на системот за контрола на етиката

Дел Б: Алтернативи и добра пракса за имплементација на составните делови на системот за контрола на етиката

- Кодекс на етика
- Раководење
- Упатство за етика
 - Подигнување на свеста и обука за етика
 - Советување
 - Етички дилеми
- Управување со етика
 - Управување со човечки ресурси: Вработување
 - Управување со човечки ресурси: Професионален развој
 - Балансирање на доверливоста и транспарентноста
- Надзор и контрола на етиката
 - Судири на интереси
 - Политики за ротација
 - Подароци и гостопримливост
 - Политики за дојава
 - Алатки за надзор на етиката

Прилог 1: Референци за добра пракса

Прилог 2: Етичко раководство: Утврдување на карактерот на постапувањето

Прилог 3: Примери за етички дилеми: Како треба да постапите?

Прилог 4: Модел за решавање на етички дилеми

Прилог 5: Примери за судир на интереси

Прилог 6: Контролна листа за подароци и гостопримливост

Раководење за пример

Етички вредности

Институционална перспектива

ВОВЕД

Од ВРИ се очекува да направат разлика во животите на граѓаните. За да го направат тоа, тие треба да послужат како модел за организации и да бидат пример за раководство. Тие треба да ги почитуваат основните принципи за етиката, како што е гарантирање на соодветна транспарентност и отчетност, добро владеење и почитување на Кодексот на етика на INTOSAI¹.

Кодексот на етика на INTOSAI (ISSAI 30) обезбедува збирка на вредности и принципи на ВРИ и оние што работат за нив, на кои треба да се базира етичкото однесување. Одлуките на ВРИ и нивните вработени треба да бидат поттикнати од пет основни етички вредности²:

Интегритет: Да се делува на искрен и доверлив начин, со добра волја и во интерес на јавноста;

Независност и непристрасност: Да не се зависи од околности или влијанија кои компромитираат или може да се сметаат како компромитирачки, во поглед на професионалното донесување одлуки и да се дејствува непристрасно и без предрасуди;

Компетентност: Да се стекне и одржува знаење и вештини соодветни за улогата и да се дејствува согласно применливите стандарди и со соодветна грижа;

Професионално однесување: Да се почитуваат применливите закони, прописи и конвенции и да се избегнува секое однесување кое би можело да го наруши угледот на ВРИ;

Доверливост и транспарентност: Соодветно да се заштитат информациите, а истото да се балансира со потребата од транспарентност и отчетност.

ISSAI 30, како што беше ревидиран во 2016 година, поставува нов предизвик за ВРИ во поглед на еден нов етички пристап:

- Сега Кодексот има *институционална* перспектива: истиот е наменет не само за ревизори, туку за сите кои работат за, или во име на, ВРИ; овде се вклучени сите категории на вработени и сите менаџери
- Кодексот на етика особено се осврнува на *одговорностите на ВРИ* за промовирање и штитење на етиката и етичките вредности
- Треба да важи за сите постоечки модели на ВРИ – Законодавен (Парламентарен), Правосуден (Судски) или било кој друг модел (на пр. хибрид), без разлика дали ВРИ е управувана од еден раководител или од одлучувачки орган (на пр. одбор на судии)³
- Пристапот се разликува според *барањата* кои ВРИ и вработените мора да ги почитуваат, како и *упатството за примена*, кое служи како совет при имплементацијата.

¹ ISSAI-12

² ISSAI-30, 9

³ SAI-PMF, 3.3

Општи одговорности на ВРИ

ISSAI 30 ги утврдува *Општите одговорности на ВРИ* за имплементација на етиката во нивните институции⁴. Овие одговорности вклучуваат:

- Усвојување и имплементирање на кодекс на етика и да се направи таквиот кодекс достапен за јавноста
- Истакнување на важноста на етиката и промовирање на етичка култура
- Утврдување на карактерот на самиот почеток преку постапките и примерот на раководството на ВРИ
- Барање ангажираност на вработените и на надворешни даватели на услуги во поглед на етичкото однесување и обезбедување насоки и поддршка
- **Имплементација на систем за контрола на етиката**
- Решавање конфликти помеѓу етичките барања.

Практични насоки

Овој документ има за цел да обезбеди практични насоки за ВРИ за да го имплементираат ISSAI 30, вклучувајќи некои практични алатки наменети за нивна употреба.

Дел А предложува пристап за имплементација на систем за контрола на етиката.

Дел Б ги идентификува главните етички проблеми со кои ВРИ најчесто се соочува во врска со секој од составните делови на системот за контрола на етиката и се фокусира на конкретни алтернативи и добра пракса кои се достапни за постапување со нив; овој дел не е детален и истиот мора редовно да се дополнува и ажурира врз основа на практичното искуство на ВРИ при имплементацијата на ISSAI 30.

Референци, примери и алатки

Прилог-1 наведува референци за добра пракса идентификувани во различни области.

Прилог-2 наведува значајни ставови и иницијативи на раководството за етика.

Прилог-3 наведува етички дилеми со кои може да се соочат вработените и кои треба да се дискутираат.

Прилог-4 вклучува модел за донесување одлуки што ќе им помогне на поединците кои решаваат етички дилеми.

Прилог-5 наведува примери за судири на интереси.

Прилог-6 вклучува контролна листа за само-оценување во врска со подароци и гостопримливост.

⁴ ISSAI-30, 12

ДЕЛ А: ПРИСТАП ЗА ИМПЛЕМЕНТАЦИЈА НА СИСТЕМ ЗА КОНТРОЛА НА ЕТИКАТА

Едно од главните барања на ISSAI 30 за **ВРИ** во поглед на промовирање и заштита на етиката е дека ВРИ **треба да имплементираат систем за контрола на етиката.**

Системот за контрола на етиката вклучува соодветни специфични стратегии, политики и процедури за раководење, управување и контролирање на етичкото однесување⁵.

Ова барање потврдува дека за да се постигне промена во однесувањето и за да се изгради култура на интегритет, потребни се постојани и ad hoc напори и потребен е сеопфатен пристап кој комбинира неколку алатки и мерки, процеси на управување и актери за интегритет во еден поврзан систем. Утврдувањето на организациска политика за интегритет претставува моќен инструмент за поставување на таков доследен систем, а во исто време таа претставува јасно изразување на култура на интегритет (за што се троши време и ресурси за да се направат напори етиката да стане приоритет) и една од важните придонеси за етичкото однесување.

Овој вид на систем може одделно да се изгради или пак да биде вклучен во рамки на општиот систем за внатрешна контрола на ВРИ. Главно, системот мора да ги има во предвид трите главни услови:

- Потребно е да вклучува специфични стратегии, политики и процедури што важат за етиката
- Мора да ги има во предвид сите главни составни делови: насочување, управување и надзор
- Потребно е да биде добро интегриран во раководството на ВРИ.

Главни составни делови на системот за контрола на етиката се следниве⁶:

- **Кодекс на етика**
- **Раководење и утврдување на карактерот на највисокото раководство**
- **Упатство за етика**
- **Управување со етика**
- **Надзор на етика**

Упатство за етиката се обезбедува со изјави за вредности и стандарди за однесување, како што се кодексите на однесување, силната посветеност на раководството и професионални активности за социјализирање како едукација, обука и советување.

⁵ ISSAI-30, 13

⁶ ISSAI-30, 14

Ставање на етиката
во контекст:
утврдување на
општо разбирање

Управувањето со етика вклучува политики и пракса кои создаваат услови за осигурување правичен и непристрасен избор, промоција и надоместок и дава придонес од социјален аспект.

Надзор и контрола на етиката се осигурува преку ефективна законска рамка што ги поставува основните стандарди за однесување, ефективни механизми за отчетност, како што е внатрешна контрола и надворешна ревизија, процедури за спроведување и механизми за транспарентност кои обезбедуваат пристап до информации за јавноста, олеснување на вклученоста и критиките на јавноста.

Документот на Работната група за ревизија и етика *„Поддршка на ВРИ за подобрување на нивната етичка инфраструктура“ – Делови I и II* и Дел Б и Прилозите од овој прирачник даваат неколку примери за политики и пракса што ВРИ може да ги усвои во поглед на секој од овие составни делови.

Засега, би сакале да идентификуваме неколку клучни принципи што ВРИ треба да ги имаат во предвид во процесот на дизајнирање на нивниот систем за контрола на етиката.

При поставување на системот за контрола на етиката, **ВРИ мора**, пред сè, **да ја имаат во предвид нивната култура и нивните законски и општествени системи**⁷.

Постојат различни дефиниции и пристапи кон етиката, во зависност од моралните вредности и законските рамки. Почетната точка за развивање на законска рамка е да постои **јасно и општо разбирање за тоа што значи етиката во рамки на ВРИ**. Ова укажува дека ВРИ треба да стави етиката во свој контекст, притоа имајќи ги во предвид културните практики и националното законодавство, кои може да се разликуваат во различни земји. Овој пристап во поглед на контекстот, исто така, треба да ги вклучи опкружувањето на ВРИ, нејзината мисија и вредности и да ги препознае упатувањата во сопствената законска рамка и стандардите за ревизија.

Особено внимание треба да се посвети на утврдувањето **јасна разлика помеѓу етичките и законските обврски**, затоа што ова ќе влијае врз пристапот кој треба да се следи во процесот на применување на етичкото однесување (нормативен, прописен, што дава насоки, употреба на „меко“ право, итн.).

Од голема важност е да се **идентификуваат вклучените ризици** со потенцијални неуспеси во системот за контрола на етиката и мерките кои е потребно да се преземат за нивно олеснување. Покрај тоа, треба да се предвидат потенцијалните проблеми и дилеми врз основа на примери од „реалниот живот“ во рамки на организацијата, со цел да се избегне апстрактност. Раководството на ВРИ е одговорно да осигура дека контекстот на ВРИ е детално испитан со цел да се утврди општо разбирање и дефинирање на етиката во рамки на институцијата.

⁷ ISSAI-30, 16

Партиципативен пристап

Како второ, **ВРИ мора да продолжи на начин кој опфаќа вклученост**⁸.

Етиката главно зависи од индивидуалното однесување на раководителите и вработените во ВРИ; токму затоа, важно е сите тие да бидат вклучени од самиот почеток во процесот на поставување на системот за контрола на етиката.

Ова подразбира усвојување на партиципативен пристап; на пример, преку воведување на анкети, онлајн консултации, фокус на организирањето и работни групи, спроведување на IntoSAINT работилница, итн.

За да се наложат етичките вредности, исто така важно е да се дозволи проток на информации низ ВРИ; ова може да се постигне со добра политика за комуникација и со организирање на редовни средби со вработените, на кои ќе се дискутираат етичките проблеми.

Во текот на овој процес потребно е да се посвети особено внимание на утврдувањето на отвореност, при што дискусиите ќе може да се одржуваат слободно и конструктивно на сите нивоа.

Дејствување на транспарентен начин

Како трето, **ВРИ мора да дејствува на транспарентен начин**⁹ и да обезбеди релевантни информации за нејзиното етичко однесување.

Добра пракса е да се постави портал за транспарентност на Интернет и на Интранет, со што ќе се осигура соодветен тек на комуникацијата на внатрешна и надворешна основа. Порталот треба да содржи информации за етичкото однесување (како што се изјави за финансиски интереси и надворешните активности на раководството, политики за подароци, методологии и правила за вработување, информации за шемите за плати, договори со надворешни даватели на услуги, итн.). Покрај тоа, порталот треба да дозволи споделување и ширење на информациите што истиот ги содржи.

Дизајнирање на систем за контрола на етиката врз основа на добро подготвена стратегија за етика на организацијата

Како последно и најважно, ВРИ мора да дизајнираат сопствен систем за контрола на етиката што ќе се базира **на општа стратегија за осврнување на нивните специфични слабости и ризици**. Секоја ВРИ работи во различно опкружување и има различна организациска структура и функционирање. Секоја ситуација може да бара различни комбинации на политики.

Структуриран пристап што може да се користи за да се дизајнира, процени или подготви политика за етика на организацијата е алатката за само-оценување на IntoSAINT, развиена од Судот за ревизија во Холандија. Оваа алатка им овозможува на ВРИ да ги проценат нивните слабости и отпорност во поглед на прекршувањето на интегритетот и резултатите во препораките за тоа како да се подобри управувањето со интегритетот. Овие препораки може да сочинуваат основа за акционен план за градење на комплетна и доследна политика за интегритет на организацијата.

⁸ ISSAI-30, 17 и70.a

⁹ SSAI-30, 17

ДЕЛ Б: АЛТЕРНАТИВИ И ДОБРА ПРАКСА ЗА ИМПЛЕМЕНТАЦИЈА НА СОСТАВНИТЕ ДЕЛОВИ НА СИСТЕМОТ ЗА КОНТРОЛА НА ЕТИКАТА

1. КОДЕКС НА ЕТИКА¹⁰

Основниот дел од системот за контрола на етиката е кодексот на етика и/или однесување, вклучувајќи ги и изјавите за вредности и стандарди за однесување.

Кодексот на етика и/или однесување е начин на изразување на потребното општо разбирање за она што се очекува. Овој кодекс дава визија, дава насоки за однесувањето и промовира навики.

ВРИ треба да имаат нивни сопствени кодекси на етика, базирани на барањата на ISSAI 30.

Документот на Работната група за ревизија и етика *„Поддршка на ВРИ за подобрување на нивната етичка инфраструктура“ – Дел II*, вклучува детално поглавје за кодексите на етика и кодексите на однесување. Во него, Работната група за ревизија и етика ги анализира различните видови кодекси што ВРИ можат да ги усвојат, нивните функции и предности.

Како што е споменато во документот, некои ВРИ избрале кратки кодекси во кои се наведени главните етички вредности и принципи, додека пак други ВРИ одобриле поисцрпни кодекси. Вообичаената содржина на кодексите вклучува:

- Изјави за вредностите и принципи за насочување на однесувањето
- Описи на поврзаните очекувани однесувања
- Конкретни примери за дилемите и чувствителните ситуации за, меѓу другото, судири на интереси, политичка неутралност, како и подароци и гостопримливост, и
- Одредби за справување со несоодветното однесување

Не постои идеална мешавина помеѓу основата и деталите во кодексите за етика и стандардите за однесување. Мешавината може подобро да се утврди со проценување на социјалниот контекст и зависи од тоа која функција е избрана како доминантна: инспиративна, насочувачка или регулативна. Повеќето од кодексите ги комбинираат елементите на неколку можни пристапи. Примери може да се најдат во споменатиот документ на Работната група за ревизија и етика и во Прилог 1 кон овој документ.

ISSAI 30 усвојува институционален пристап, наведувајќи дека кодексот важи за сите вработени во ВРИ, а не само за одредена професија. Исто така, кодексот треба да важи и за привремено вработените лица и за сите надворешни партнери или изведувачи, кои спроведуваат ревизија за ВРИ.

¹⁰ ISSAI-30, 12(a), 15-17

Подготовка

Процесот за подготвување на кодексот е важен исто колку и самиот кодекс. Овој процес треба да биде сеопфатен (да ги вклучува сите нивоа на организацијата), транспарентен и да осигура посветеност и сопственост. Во гореспоменатиот документ на Работната група за ревизија и етика се опишани некои искуства и интересни пристапи за усвојување во процесот на дизајнирање и разгледување на кодексот на етика.

Соопштување

За да биде соодветен, кодексот на етика или однесување мора да биде ефективно соопштен на оние за кои е наменет. Соопштувањето е клучен фактор за успешност за целиот период на важност на кодексот на етика/однесување: за време на неговата подготовка, воведување и имплементација и преглед.

Важен дел од соопштувањето и имплементацијата на кодексот е истиот да се направи лесно достапен. Кодексот на етика има за цел да осигура кредибилитет на ВРИ и да претставува обврска на заинтересираните страни на ВРИ (особено јавноста). Според ISAAI 20 и 30, потребно е овој кодекс да биде достапен за јавноста.

Достапен за јавноста

Придржувањето кон кодексот исто така претставува моќен инструмент за негово соопштување и одржување. Најчестите средства што се користат за таа цел се следниве:

Придржување кон кодексот

- Потпишување изјави или давање заклетва за почитување на Кодексот на етика при започнување со работа во ВРИ
- Редовни потсетници за етичките обврски (најчесто еднаш во годината)
- Обврсаност за секоја должност поврзана со ревизија

Речиси сите ВРИ ја користат обуката за да осигурат соопштување на кодексите, со што се подигнува свеста за етиката и се надополнуваат насоките дадени во соодветната документација.

Кодекс не е доволен

Но, најважно од сè, **постоењето на кодекс на етика/однесување не е доволно.** Без него нема да постои систем за контрола на етиката но, систем за контрола на етиката нема воопшто да постои ако не постојат други политики кои ќе осигурат имплементација на кодексот.

2. РАКОВОДЕЊЕ¹¹

Раководството има клучна улога при градење на етичката култура

Раководителите мора да обезбедат визија, инспирација и цел за да влијаат врз вработените на ВРИ и да направат тие етички да се однесуваат.

Тие треба да бидат спремни да се ангажираат за етички проблеми и да се погрижат за било какви слични проблеми.

Раководителите треба да го **утврдат карактерот**, правејќи ги етичките вредности на организацијата и етичкото однесување на вработените и

¹¹ ISSAI-30, 18

Утврдување на
карактер кај
највисокото
раководство

Транспарентност

Без судир на
интереси

Обука

Награда и
спроведување

раководството нивна главна грижа. Ова треба да се направи преку нивен директен пример, преку стандардите што ги бараат од други и со вниманието и ресурсите што ги распределуваат за предметот.

Етичките прашања во врска со раководителите мора да бидат претставени на транспарентен начин, на внатрешна и надворешна основа. Ова особено вклучува нивни плати, привилегии, надворешни активности и финансиски интереси (како и оние на нивните сопружници или партнери). **Добра пракса** е овие прашања во врска со раководителите на ВРИ да се направат достапни за јавноста на портал за транспарентност, кој ќе биде достапен преку Интранет и Интернет.

Во поглед на раководителите, треба да се воспостават посебни механизми за овластување на нивни надворешни активности за време и по завршување на нивната функција. За да се избегне било каков судир на интереси, условите за овластување на надворешни активности треба да бидат строги и достапни за јавноста. **Добрата пракса** во принцип вклучува:

- Да не е дозволена плата или било какво друго плаќање (ако платата или плаќањето е законски дозволено, причината и износот за нив мора да бидат транспарентно прикажани)
- Да нема област или предмет кои може да бидат во судир со нивните одговорности за ревизија или кои може да го нарушат угледот на ВРИ, и
- Да нема активности кои би можеле да ѝ наштетат на нивната способност да ја извршуваат нивната функција
- Да не е дозволено доделување на било какви овластувања во овој поглед од страна на панел или комитет со специјална намена.

Раководителите и вработените треба да учествуваат во етичките настани и обуки организирани од страна на ВРИ.

Потребно е да се спроведе посебна обука за улогата на раководството. **Добрата пракса** вклучува обука за етика за улогата на раководството, која вклучува практични вежби (контролни листи, дилеми, конкретни искуства, итн.), посебен модул за етика доставен на новите раководители и посебен годишен настан (конференции, работилница, ...) за раководителите во врска со етички работи.

Други иницијативи за раководителите за промовирање на „Утврдување на карактерот кај највисокото раководство“ и поставување на етиката на дневен ред на ВРИ, го вклучуваат следново:

- Доделување одговорности на советниците за етика
- Издавање пораки поврзани со етички прашања за релевантните платформи за споделување на знаењето (на пример Интранет), секогаш кога ќе се појави нова дилема или прашање
- Утврдување мерки за доделување признато етичко однесување, на пример, преку награда и можност за учество на обука за етика, па дури и презентација на таков настан

- Преземање цврсти корективни дејствија кога е потребно, притоа секогаш осигурувајќи правични постапки за сослушување

Посебно внимание мора исто така да се посвети на „Утврдување на карактерот кај раководството на средно ниво“, односно на однесувањето и на примерот дадени на вработените од нивните непосредни менаџери.

Менаџерите на средно ниво имаат посебна одговорност да извршуваат активности за олеснување во добро работно опкружување, со поттикнување на професионална и лична соработка.

Тие исто така мора да бидат достапни за да обезбедуваат насоки и поддршка во поглед на етичките прашања на вработените под нивна одговорност.

Прилог 2 вклучува список на важни однесувања и иницијативи кои раководителите треба да ги усвојат со цел да осигурат дека етиката е столб во нивната институција, а истите се групирани во 5 главни функции:

- **Осигурување стратешки пристап кон етиката**
- **Раководење за пример**
- **Етичко управување**
- **Практикување на политика на отворена врата**
- **Спроведување, доколку е потребно**

3. УПАТСТВО ЗА ЕТИКА¹²

Кодексите на етика и Раководење се делови за давање насоки за етика и истите се сметаат како самостојни поради нивната клучна важност. Другите политики за давање насоки за етиката се активности за професионално социјализирање како што е едукацијата, обуката и советувањето.

Подигнување на свеста и обуки за етика

Подигнувањето на свеста за етичките прашања во рамки на организацијата е од голема важност. Пример за **добра пракса** во поглед на свеста би било организирањето од страна на ВРИ на редовни настани за сите вработени, како што се:

- Конференции
- Семинари
- Разговори и/или други активности поврзани со етиката, како што се вежби за градење на тимот, „квизови“, недели/или денови на интегритет, итн.

При организирање на вакви настани, важно е да се осигура дека научените лекции и добрата пракса се утврдени од други искуства. За таа цел, важно е:

¹² ISSAI-30, 19-20

Утврдување на добра пракса

- да се има во предвид потребата од воведување на реални материјални примери, со цел да се избегне апстрактност и да се спречи ефектот на „замор од етиката“;
- да се стави фокус на идентификувањето на добрата пракса најпрво во вашата ВРИ, а потоа и во другите ВРИ и во ревизорското опкружување;
- да се најдат други извори на добра пракса во граѓанското општество (истражување, право, војска, спортови, медицина, медиуми, итн.), јавни или приватни организации кои се справуваат со етички прашања (национални парламенти, невладини организации, како што е Transparency International, итн.).

Користете Интранет

Примерите за **добра пракса** исто така вклучуваат ширење на информации преку Интранет страната на ВРИ. Некои ВРИ имаат поставено „ќоше за етика“, каде се даваат информации во врска со ова прашање; други пак редовно шират вести поврзани со етиката до сите вработени.

Покрај тоа, **добра пракса** е и воспоставувањето врски со други организации кои не се поврзани со ВРИ, со што се овозможува идентификување на други искуства во поглед на методите што се користат за подигнување на свеста за етиката, како што се следниве:

- Контакт и заедничко работење во врска со етиката, интегритетот и агенциите за спречување на корупција;
- Заеднички работилници и средби;
- Извештаи и размена на информации за решавање на сомнителни ситуации; и
- Поттикнување на соработка помеѓу невладините организации и јавните и приватните сектори за прашања поврзани со етиката.

Учете од други

Споделувањето на знаењето е исто така **добра пракса**: ревизорите треба да се охрабрат да учествуваат на надворешни настани, семинари и конференции во врска со етичките прашања. Надворешните говорници може исто така да се поканат да зборуваат со вработените за проблеми поврзани со етиката.

Структурираната **обука за етиката** овозможува ВРИ и нивните вработени полесно да го утврдат нивниот интегритет, да ги препознаат ризиците и да стекнат знаење за тоа како да спречат неетичко однесување.

Примерите за **добра пракса** во обуката го вклучуваат следново:

- Сесии за обука или предавања за новите вработени;
- Сесии за обука или предавања за новите раководители;
- Периодични циклуси на сесии за обука за сите вработени;
- Семинари и/или работилници што се базираат на реални ситуации;
- Задолжителна обука за сите вработени, кога постои промена во етичката рамка (на пр. кога се усвојува или изменува кодексот на етика, кога се воведуваат нови политики за подароци, итн.).

Обука за етика

Во овие видови на обука, исто така **добра пракса** е:

Давање совет на
вработените

Служби за етика

Комитет за етика

- Комбинирање на предавања за правилата со интерактивни и прилагодени студии на случај и работилници за обука во врска со вредностите и етичкото однесување во ризични ситуации. Овој пристап треба да се фокусира на заклучокот од принципите, охрабрување на вработените да ги прашуваат менаџерите за етички прашања и да ја вклучат етиката во нивното секојдневно работење;
- Истражување и дискутирање во врска со применливите етички принципи и очекуваното однесување;
- Дискутирање на примери за етички дилеми и начини на кои истите може да се решат.

Посебен документ на Работната група за ревизија и етика се однесува на моделот за организирање обука за етика.

Советување¹³

Вработените на ВРИ се соочуваат со релевантни ризици поврзани со интегритетот и имаат големи придобивки од утврдената советодавна функција.

ВРИ може да ги поддржуваат своите вработени со тоа што ќе доделуваат одговорности на лице, служба или комитет кои се справуваат со етички проблеми. Номенклатурата што ја користат ВРИ во овој поглед се разликува во голема мера и го вклучува следново:

- Комитет за етика
- Комесар за етика
- Директор за етика
- Координатор или службеник за интегритет
- Консултант или советник за етика
- Партнери за етика

Овие одговорности исто така може да се доделат на обична служба на ВРИ, како што е Секторот за човечки ресурси, или може да вклучува надворешен советник за етика кој не е вработен во ВРИ.

Комитетите за етика се составени од луѓе кои се познати по нивното лидерство и вештини во врска со етиката. **Добра пракса** е во комитетот да биде вклучен барем еден член од надвор кој не е вработен во ВРИ; на овој начин се зголемува независноста и кредибилитетот.

Советувањето може да се фокусира на давање совети на вработените за етички дилеми и тешкотии. Важно е да се има во предвид дека, во поглед на природата на можните закани, честопати е корисно советот да го дадат лица или служби кои не се непосредни менаџери на вработените.

За оваа цел, консултантите или советниците за етика треба да бидат достапни на сите вработени за консултација. Примерите за **добра пракса**

¹³ ISSAI-30, 20

Советници за етика

треба да вклучуваат воспоставување на мрежа на советници за етика (внатрешни и/или надворешни за ВРИ), кои соработуваат во споделувањето искуства и идентификувањето на најдобрите решенија за решавање на етички прашања специфични за ВРИ. За мрежите на советници за етика, важно е јасно да се дефинира нивната улога и да се понуди соодветна обука за тоа како да се дејствува и да им се даде совет на вработените.

Овие лица, комитети или служби може да имаат и улога да даваат упатства и совети на раководителите за политики за подобрување на етичката култура и управувањето. Примери за тоа се следниве:

Стратешки совет

- Осигурување соодветност на политиките и процедурите во врска со интегритетот, непристрасноста и независноста;
- Промовирање на ефективност на комуникацијата со највисокото раководство и вработените;
- Воведување на превентивни мерки и олеснителни решенија.

Во овие случаи, комитетите за етика исто така треба редовно да го прегледуваат остварениот напредок и да ги идентификуваат идните предизвици и начини за решавање на новите ризици.

Искуството покажува дека, во некои случаи, овие видови лица или служби може да имаат и улога на контрола. Примерите на **добра пракса** вклучуваат:

- Осигурување усогласеност со етичките стандарди;
- Пријавување случаи за судир на интереси и прекршување на правилата за етика; и
- Добивање, истражување и водење евиденција на поплаки.

Улога на контрола

Во некои ситуации, комитетот се справува со етички прашања со кои се соочува ВРИ (вклучувајќи дојавувачи, надворешни и внатрешни барања, овластувања за вршење активности, итн.) и исто така обезбедува одговори на етички дилеми. ВРИ треба да ги имаат во предвид потенцијалните неповолности кои би можеле да произлезат ако една иста служба има улога за давање упатство и советување, како и улога за контролирање и истражување на недолично однесување. Дури и покрај законските проблеми, ваквата распределба може да ги обесхрабри поединците да бараат совет во случај кога постојат сомнителни ситуации.

Етички дилеми

Упатствата за етика вклучуваат решавање на етички дилеми¹⁴.

Етичка дилема претставува на правилен-наспроти-правилен избор, ситуација во која член од вработените се соочува со одлука каде се можни и законски две или повеќе решенија. Можни се различни текови на дејствување, а одлуките наметнуваат соодветни последици.

Вработените исто така би можеле да се сочат и со ситуации во кои тие сè уште се сомневаат за тоа кој е правилниот тек на дејствување; можно е да

¹⁴ ISSAI-30, 19

постои судир со нивните сопствени морални вредности или можно е да имаат сомнежи или тешкотии во поглед на толкувањето на правилото или принципот што се применува во односниот случај. Во некои случаи, дури и ако законот раководи со ситуацијата, можно е да постојат повеќе толкувања за тоа што е правилно или погрешно. Можно е дури да се замислат случаи каде она што е законско не мора да значи дека е етичко.

Примерите за **добра пракса** за справување со етички дилеми или слични ситуации вклучуваат:

- Наведување на дилемите во кодексот на однесување¹⁵; наведените дилеми ќе служат како примери на ситуации со кои може да се сретнеме во секојдневното работење
- Подготвување на документ во кој се опишани одредени ситуации од реалниот живот со кои се соочуваат вработените, а особено ревизорите, и давање на соодветни упатства за соодветниот тек на дејство за секоја ситуација;
- Промовирање на редовна обука и подигнување на свеста за тоа како да се идентификуваат и решат етичките проблеми.

Моделот на **добра пракса** кој ќе може да го користат поединци при решавање на етичките проблеми треба да вклучува четири главни чекори:

- (i) Анализирање на проблемот за да се оцени дали истиот вклучува ситуација каде постои правилен-наспроти-правилен избор (вистинска дилема) или правилен-наспроти-погрешен избор (проблем со усогласеноста);
- (ii) Проценување на ситуацијата и обезбедување решение врз основа на вредностите изложени на ризик и оценување на последиците;
- (iii) Проверка дали другите вклучени лица (раководството, колегите) се согласуваат со идентификуваните можности, или постојат алтернативи;
- (iv) Проценување на реалното влијание на дејството што се презема и на било какви повратни информации.

Прилог-3 ги набројува примерите на вообичаени етички дилеми во ВРИ, и

Прилог-4 содржи модел наменет за поединци во решавањето на етички дилеми.

4. УПРАВУВАЊЕ СО ЕТИКА¹⁶

Управувањето со етика вклучува политики и пракса што создаваат услови за да се осигура правичен и непристрасен избор, промоција и надоместок и придонеси од социјален аспект. Всушност, вклучувањето на етиката во секојдневното управување е од суштинска важност за зацврстување на вредностите.

¹⁵ ISSAI-30, 16

¹⁶ ISSAI-30, 21

Оценете ја етичката перспектива на кандидатите

Вклучување на етичките критериуми во оценувањето и промоцијата

Вклучувањето на етичкиот пристап во Управувањето со човечки ресурси (ЧР) е клучно за промовирање на етичкото однесување на вработените, а особено на ревизорите, како и заштита на угледот на ВРИ. За таа цел, посветеноста на етичките вредности и принципи треба да биде еден од критериумите во сите политики и процедури на ЧР: вработување, оценка на изведбата, како и професионален развој и развој на кариерата.

Управување со човечки ресурси: Вработување

Како и во било кој друг домен од јавниот сектор, со особен акцент на областа за надворешна ревизија, вработувањето во ВРИ треба да се заснова на принципите за отвореност, јавност, еднаквост и заслуга. Етичкото однесување треба да се земе во предвид при вработување на ревизори и други вработени. Примерите на **добра пракса** што треба да се применуваат во процесот за вработување, го вклучуваат следново:

- Оценување на реакциите на кандидатите во поглед на етичките дилеми за време на испитувањата и интервјуата;
- Спроведување на психолошки тестови и испитувања;
- Проверка на минати активности на кандидатите по процедури за доделување право на пристап до информации.

Управување со човечки ресурси: Професионален развој

Професионалниот развој и напредувањето во кариерата треба исто така да се базира на принципите на еднаквост и заслуги, во поглед на покажаното етичко однесување.

Добрата пракса вклучува етички критериуми во годишното оценување на изведбата и во изборите за промоција, имајќи го во предвид следново:

- Чувство на одговорност
- Интегритет и професионално однесување
- Лични квалитети
- Однесување за време на и по завршување на должноста, вклучувајќи и професионална етика
- Посветеност кон институцијата и интегритетот
- Активна поддршка за корпоративни политики, и
- Демонстрирање на позитивно професионално однесување

Друг пример за **добра пракса** е воведување на позитивни мерки за промовирање на еднакви можности, вклучувајќи прашања во врска со родовата еднаквост и за лицата со посебни потреби.

Политиките за наградување и признание може исто така да се применуваат со доделување на награди и признанија.

Еднакви можности

Наградување

Пронајдете го
вистинскиот баланс

Упатства за
доверливост и
откривање на
информации

Балансирање на доверливоста и транспарентноста

Ревидираниот ISSAI 30 воведува иновација на традиционалниот пристап кон доверливоста, како етичка вредност која се применува на ревизијата и во ВРИ.

Признавањето на специфичноста на ревизијата во јавниот сектор, сè повеќе е засегнато од принципите и очекувањата за транспарентност и јавна критика, INTOSAI категорично ја потврдува потребата за балансирање на доверливоста на информациите поврзани со ревизијата со задолжителната транспарентност и отчетност на ВРИ кон нивните заинтересирани страни, а особено кон јавноста и со можните законски обврски за соопштување на специфични информации на властите. Законските права на медиумите, адвокатите и другите професионалци може исто така да бидат изложени на ризик.

Општо гледано, ова значи дека, во моментот, според етички и практични услови, на ревизорите и другите вработени им се потребни специфични упатства од ВРИ за да знаат кои информации тие треба да ги сметаат за доверливи, а кои информации тие може или треба да ги откријат и на кого.

Ова претставува проблем во случај кога националните разлики може да бидат прилично важни и кога ВРИ имаат обврска да им обезбедат упатства на вработените.

Добра пракса е да се издаде политика за соопштување информации и соодветни правила, вклучувајќи и упатства во поглед на:

- Кои информации треба да се сметаат за доверливи и колку долго
- Кои информации може да се откријат и во која фаза
- Кој, во ВРИ, може да дава информации и на кого
- Кои процедури треба да се следат во секоја ситуација

Пожелно е оваа политика за соопштување на информации да биде јавна, за да може заинтересираните страни, граѓаните и ревидираните субјекти да знаат што да очекуваат и како да постапуваат.

5. НАДЗОР И КОНТРОЛА НА ЕТИКАТА¹⁷

Надзорот и контролата на етиката се врши преку ефективна законска рамка што ги поставува основните стандарди за однесување, ефективни механизми за отчетност, како што е внатрешната контрола и надворешната ревизија, процедури за спроведување и механизми за транспарентност што овозможуваат пристап до јавни информации, на тој начин олеснувајќи ја вклученоста на јавноста и нивната критика.

Управувањето и надзорот на етиката започнува со идентификување на специфичните слабости на работењето, организацијата и културата на ВРИ и последователните ризици од неетичко однесување и со применување на

¹⁷ ISSAI-30, 22

Идентификувајте ги ризиците од неетичко однесување и соодветните заштитни мерки

Закани по независноста и непристрасноста

соодветните политики и заштитни мерки¹⁸. IntoSAINT работилницата може да биде соодветна алатка за да се направи ова претставување на таков начин кој ќе вклучува разгледување и осврнување на конкретниот контекст и карактеристиките на секоја ВРИ.

Сепак, општо земено, постојат неколку вообичаени ризици поврзани со секојдневните ревизорски активности, како што се оние што произлегуваат од судири на интереси или проблеми со доверливоста. Токму затоа, важно е ВРИ да ги земе во предвид ваквите ризици, да ги идентификува и да примени соодветни заштитни мерки и алатки за надзор.

Праксата во неколку ВРИ ни дозволува да истражуваме некои од нив.

Судир на интереси

Барањата за независно ревизорско работење наложуваат ВРИ да биде одговорна за спроведување на контроли во поглед на независноста и непристрасноста, а особено да се осврне на прашањето за судири на интереси¹⁹.

Секој судир на интереси, без разлика дали е вистински или очигледен, може да ја наруши независноста и непристрасноста на ревизорите и, како резултат на тоа, да го загрози квалитетот на ревизијата, а со тоа и да го наруши угледот на ВРИ. Постојат многубројни релевантни закани поврзани со судирите на интереси, кои се детално наведени во ISSAI 30, а особено следниве:

- Поранешни или сегашни блиски односи со ревидираните субјекти, што произлегуваат од поранешен работен однос, семејни врски со раководството или вработените на ревидираниот субјект, пријателство или долгогодишни блиски односи
- Финансиски или имотни интереси на ревидираниот субјект или ревидираната област
- Активности надвор од ВРИ, на пример, консултација или обука за ревидираните тела

ВРИ треба да употребува политики, рутини и процедури за да спречи, разгледува или следи вакви случаи, вклучувајќи и насоки, изјави и надзор од страна на раководството или специјализираните служби или комитети.

Добрата пракса при давањето насоки најпрво би вклучувала дефиниција на „судир на интереси“, како може да се појави таков судир и кои фактори треба да се имаат во предвид. Важно е да се истакне дека концептот за судир на интереси не е поврзан само со ситуација во која ревизорот пројавува приватен интерес кој всушност влијае на неговата непристрасност и независност, туку и со ситуација во која идентификуваниот интерес *во очите на јавноста* се чини дека влијае на ревизорот.

¹⁸ ISSAI-30, 28-29

¹⁹ ISSAI-30, 34-49

Идентификувајте ги судирите на интереси

Изјави за отсуство на судири на интереси

Следење со цел да се утврди отсуство на судири на интереси

Како второ, насоките мора да вклучуваат список на примери кои се базираат на вистински искуства на ВРИ, јавниот сектор и ревизорскиот бизнис. Овие примери ќе им помогнат на ревизорите да ги идентификуваат и полесно да ги разберат потенцијалните судири на интереси. **Прилог-5** содржи список на можни примери.

Конечно, насоките треба да ги објаснат процедурите што треба да се следат и мерките што треба да се преземат во случај кога ревизорот идентификувал потенцијален судир на интереси. Во ISSAI 30 се наведени некои од нив²⁰: откријте го судирот на интереси, отстранете го поединецот од ревизорскиот тим, разгледајте ја извршената работа и заклучоците или пријавете го судирот на интереси.

Алатка што ВРИ може да ја користи за да спречи, идентификува и следи судири на интереси се состои од формални изјави од вработените на ВРИ дека не постојат судири на интереси кога станува збор за нивната работа или задолженија: **Добрата пракса** укажува на тоа дека ваквите изјави може да се направат според една или неколку од следниве форми:

- Редовно обновување на заклетви или изјави за независност и непристрасност
- Повремено (на пр. еднаш годишно) давање на изјави за придржување кон етичките обврски
- Официјална изјава, како ревизор и при секоја ревизија, за почитување на применливите етички барања, вклучувајќи и отсуство на реални судири на интереси
- Официјална изјава, како ревизорски контролор и при секоја ревизија, дека се потврдува отсуството на било каков судир на интереси во рамки на ревизорскиот тим, и
- Редовно пријавување на јавни и приватни интереси

Добрата пракса бара следење на рутините и процедурите воведени од ВРИ, со цел да се спречи и да се постапува со судирите на интереси. Надзорот може да биде извршен од страна на раководството (на пр. од страна на ревизорскиот контролор, од назначен менаџер или директор за ревизија, од секторите за човечки ресурси или од секторите за правни работи). ВРИ може да назначи и специјализирана служба или комитет за вршење на надзорот. Овие служби или комитети можно е да треба да се справат и со други работи поврзани со етиката и истите може да бидат консултирани од страна на вработените за вакви прашања.

Политики за ротација

Во ISSAI 30 се наведени политики за повремена ротација на вработените како мерка за контрола што треба да биде вклучена во системот за контрола на етиката²¹. Во ISSAI 40 исто така е наведено дека „ВРИ треба да се осигурат дека се воспоставени политики и процедури кои ќе ја зацврстат важноста од ротација на клучните вработени во ревизијата, онаму каде

²⁰ ISSAI-30, 39

²¹ ISSAI-30, 39 (f)

што е соодветно, со цел да се намали ризикот од блиски односи со организацијата каде се врши ревизијата“.

Токму затоа, потребна е политика за ротација за да се избегне ревизија на иста област од страна на ист ревизор за подолг временски период, со што се зачувува нивната независност, непристрасност и објективност; од иста причина, ротацијата исто така промовира личен развој и придонесува за мотивација на вработените.

Примерите на **добра пракса** во политиката за ротација го вклучуваат следново:

- Најдолг временски период за вршење ревизија во иста институција: според примерите период од две, пет или седум години
- Задолжителна промена за ревизорите по периодот од пет, седум или осум години во ист сектор
- Задолжителна промена на позициите на раководството по период од седум години
- Охрабрување, олеснување и следење на ефективна ротација на вработените
- Ефективната ротација на вработените да се смета како позитивен фактор во годишниот извештај за оценка и во поглед на развојот на кариерата на ревизорите
- Утврдување на други заштитни мерки во случаи кога потполна ротација не е изводлива. Ова вклучува, на пример, можност за ротација на областите за ревизија наместо на самите ревизори, со што ќе се одржуваат успешни тимови

Политиките за ротација исто така претставуваат и одредени ризици:

- Тие може да го загрозат неопходното знаење и експертиза во поглед на ревизијата во рамки на тимот одговорен за работниот ангажман
- Тие се невозможни за усвојување или може да се покажат како неефективни во мали ВРИ или мали географски средини

Алтернативните мерки за зачувување на независноста, непристрасноста и објективноста може да го вклучуваат следново:

- Редовно набљудување на можностите за ротација со цел да се ротираат вработените секогаш кога тоа е изводливо; на пр. менаџерскиот тим на ВРИ би можел да ја анализира ситуацијата со вработените секоја година и да донесува можни одлуки за ротација
- Пофлексибилен состав на ревизорските тимови; на пр. да се осигура замена на членот на највисока позиција на редовна основа, и да има еден ревизор кој секогаш ќе виде краткорочно назначен (за период од една или две години), итн.
- Поцврста колегијалност, поделба и преглед на ревизорското работење.

Политичка неутралност

Почитувањето на основните принципи на институционалната независност на ВРИ, како што е утврдено во ISSAI 10, е од голема важност за заштита на нејзините одлуки од политичко влијание. Но тоа може да не биде доволно. Во ISSAI 30 е наведен ризикот дека конкретната политичка вклученост на раководителите и вработените би можела да ја наруши нивната непристрасност и објективност, а со тоа и кредибилитетот на ВРИ²².

Иако овој ризик е наведен во ISSAI 30, сепак таму не е дадена конкретна насока за тоа како ВРИ и нивните вработени би требало да постапуваат во таков случај.

Всушност, важно е да се признае дека политичката неутралност е област во која е тешко да се произведе општо заедничко упатство за ВРИ или нивните вработени, затоа што релевантните закани и заштитни мерки се тесно поврзани со поединечните национални контексти, вклучувајќи ги нивните културни и законодавни средини. Слободата на говор, граѓанското учество во процесот на донесување одлуки и политичките права се силно заштитени во некои земји со уставни гаранции, потврдувајќи дека било каква забрана на овие права е строго ограничена.

ISSAI 30 очекува дека овие ситуации се решаваат со национален специфичен пристап, имајќи го во предвид контекстот. Сепак, ISSAI предупредува дека, онаму каде на раководителите и вработените им е дозволено да учествуваат во политички активности, тие мора да бидат свесни дека овие активности може да доведат до професионални конфликти и тие треба да преземаат активности за нивно спречување. Всушност, учеството во јавни политички активности, јавно искажување на политички мислења или кандидатура во врска со изборот за јавни служби, може да се сфати од заинтересираните страни како влијание врз способноста на ВРИ да донесува непристрасни одлуки.

Во овој поглед, некои примери за спроведена пракса од неколку ВРИ се следниве:

- Јавни политички активности од било каков вид се честопати забранети за раководителите и членовите на ВРИ
- Во некои случаи, тие се исто така честопати забранети и за вработените на највисоки позиции во ВРИ
- ВРИ обично ги советуваат нивните вработени дискретно да постапуваат кога ги искажуваат нивните политички гледишта, особено во јавноста, во писма до печатот, во книги, статии или каталози или во било кои други медиуми кои се во јавниот домен. Ова исто така важи и за агитирање во име на кандидатите за локални власти, национални парламенти или Европскиот парламент, или во име на политичка партија
- Некои ВРИ издаде политики или правила за користење на социјалните медиуми од нивните вработени.

²² ISSAI-30, 28(d), 43 и 44

Добрата пракса посочува дека транспарентноста е клучна: онаму каде политичките активности се дозволени за членовите и вработените, од голема важност е истите јавно да се соопштат, при што јавноста ќе може да дава критики за ревизорското работење и будно да следи било каков потенцијален или реален ризик во поглед на политичката неутралност.

Подароци и гостопримливост²³

Добро е познато и потврдено дека интегритетот, независноста, непристрасноста и објективноста може да бидат засегнати од:

- Прифаќање подароци или гостопримливост од ревидирани субјекти или набавувачи
- Прифаќање оброци за време на вршење на ревизорски задолженија
- Прифаќање бесплатен превоз, сместување или забава

И покрај тоа, во **пракса** ова може да биде различно:

- Некои ВРИ потполно забрануваат вработените да прифаќаат било какви подароци или други придобивки
- Многу од нив имаат специфични правила и упатства, утврдени со закон или утврдени во нивните кодекси на етика. Одредбите ја наведуваат природата и највисоката вредност на подароците што може да се прифатат; во некои случаи, ревизорите мора да бараат дозвола од раководството пред да прифатат било каков подарок
- Неколку ВРИ сметаат дека вработените не треба да прифаќаат непристојни или несоодветни подароци и обезбедуваат упатства за утврдување на овие концепти
- Во повеќето случаи, социјалните подароци и подароците според протоколот мора да се предадат на институцијата
- Мал број ВРИ водат регистри за подароци и гостопримливост

Прилог-6 вклучува контролен список за само-оценување на околностите во кои подароците или гостопримливоста не смее или не треба разумно да се прифатат.

Политики за дојава²⁴

Правилното управување со етиката поставува стандарди за однесување, но не запира тука. Тоа исто така ја надгледува усогласеноста со тие стандарди и истите ги спроведува доколку е тоа потребно.

ВРИ треба да утврди и имплементира политики за идентификување на етичко недолично однесување и постапување за да се спречи истото на време, на праведен и ефективен начин. Дисциплинските мерки кои дозволуваат наметнување на времени и правични санкции, додека во исто

²³ ISSAI-30, 22(a), 28(b), 35(a), 48(c)

²⁴ ISSAI-30, 22(c)

Идентификување на етичко недолично однесување

Политиките за дојава треба да ги разјаснат условите, каналите и процедурите за постапување со информации и да обезбедат заштита на дојавувачите

време гарантираат праведен процес, се предмет на истражување, дисциплина и судска надлежност.

За да може овој систем да функционира, мора да се иницираат дисциплински мерки, по одлуки на јавни раководители и механизми кои сигнализираат погрешни ситуации. Организациите и раководителите имаат свои сопствени системи и процедури за управување и контрола, кои понекогаш дозволуваат недоличното однесување да се идентификува и соопшти преку пониското раководство или службите за етика или одговорните лица.

Покрај тоа, постојат јасни и познати процедури кои го олеснуваат пријавувањето на погрешни ситуации и обезбедуваат заштита на дојавувачите кои помагаат во откривањето на поединечни случаи на недолично однесување и истите се меѓународно препорачани.

Затоа, ВРИ треба да утврди и имплементира политики за дојава во случај на сериозни неправилности од страна на вработените на ВРИ.

Добрата пракса во овој поглед вклучува усвојување на законски правила за утврдување на правата и обврските на вклучените страни. Овие правила треба да го утврдуваат следново:

- Што треба да се смета како сериозна неправилност (незначителни факти, разлики во мислењата, конфликти помеѓу вработените не треба да се земаат во предвид)
- Услови за обезбедување информации (на пр. во пишана форма, приложени докази, итн.)
- Каналите за обезбедување информации (преку раководството на средно ниво, директно до раководството на највисоко ниво или на надворешен јавен орган одговорен за такви работи)
- Како ВРИ ќе постапуваат со информациите (на пр. краен рок за информирање на дојавувачот за преземеното дејствување); важно е да се зачува доверливоста при постапувањето со информациите, со цел да се заштити дојавувачот и лицето на кое било дојавено недоличното однесување (принципот на невиност мора секогаш да се почитува)
- Специфични одредби за заштита на дојавувачи од било каков вид на одмазда и зачувување на нивните работни услови и кариери. Правилата треба исто така да вклучуваат и одредби за спречување погрешни или штетни обвиненија.

Алатки за надзор на етиката²⁵

Надзорот на етиката треба да дозволи редовно оценување со цел да препорача мерки за подобрување на управувањето со етиката и гарантирање отчетност.

Примерите на **добра пракса** за алатки за надзор на етиката вклучуваат:

²⁵ ISSAI-30, 22(b),23

Подобрување на управувањето со етика и гарантирање отчетност

Само-оценување, внатрешна и надворешна проценка

Повратни информации од ревидираните субјекти

Поднесување извештаи

- IntoSAINT алатка за само-оценување, што овозможува ВРИ да ги оценат нивните слабости и отпорност во поглед на прекршувањата на интегритетот и да обезбедат препораки за тоа како да го подобрат управувањето со интегритетот
- Внатрешни проценки на етичката рамка спроведени од страна на комитетите за етика, советниците за етика, консултантите за етика или внатрешните ревизори
- Оценување со користење на Рамката за мерење на изведбата на ВРИ (SAI-PMF), алатка развиена од страна на IDI, а неодамна одобрена и од INTOSAI
- Надворешна проценка направена во рамки на општиот експертски преглед (вклучувајќи фокусирање на етички прашања)
- Надворешна проценка на етичката рамка направена од страна на еднакви ВРИ, од признаен јавен орган, независни експерти или невладина организација специјализирана за етички прашања (на пр. Transparency International). Овие проценки значително придонесуваат за обврската за поттикнување отчетност и транспарентност во ВРИ
- Вклучување на ревидираните страни во оценувањето на изведбата на ревизорската работа од страна на вработените во ревизија. Ова главно се постигнува преку анкети за ревизорската пракса и преку администрација на прашалниците со повратни информации од клиентот и само-оценување за време на и по завршување на ревизорските задолженија.

Потребно е да се подготви извештај по оценувањето или проценките од надзорот. Примерите на **добра пракса** за доставување извештаи треба да:

- наведуваат заклучоци и препораки, водејќи кон акционен план за решавање на утврдените недостатоци;
- направат раководството на ВРИ да биде одговорно за резултатите од надзорот;
- направат во секое време вработените да бидат запознаени со постапките и волјата на раководството за навистина да се подобри етичкото опкружување во ВРИ;
- направат извештајот да биде достапен на јавноста, како гаранција за целосна посветеност на етиката и транспарентноста.

**Прилог 1 кон документот на Работната група за ревизија и етика
„КАКО ДА СЕ ИМПЛЕМЕНТИРА ISSAI 30“**

Референци за добра пракса

СТРАТЕГИИ ЗА ЕТИКА

Зајакнување на етиката и интегритетот (SAI Албанија)
План за спречување ризици во врска со интегритетот (CoA Португалија)
Добри пракса за управување со етика во ВРИ (GAO САД)

КОДЕКСИ НА ЕТИКА

Кодекс на етика (CoA Белгија)
Кодекс на однесување (AG Данска)
Кодекс на деонтологија (Cdc Франција)
Етички насоки на Судот – Одлука Бр. 66-2011 (ECA); Кодекс на однесување за Членовите на Судот (ECA)
Кодекс на однесување (NAO Исланд)
Кодекс на етика (SAI на Индонезија)
Кодекс на стандарди и однесување (Ирска)
Кодекс на етика (SAI Израел)
Кодекс на етика (SAO Летонија)
Кодекс на институционална етика (NAO Литванија)
Кодекс на етика (NAO Малта)
Кодекс на однесување (NCA Холандија)
Кодекс на етика (SAI Полска)
Кодекс на етика (SAI Романија)
Кодекс на етика (SNAO Шведска)
Етички кодекс (Турција)
Кодекс на однесување и етички стандарди за ревизори (NAO Обединетото Кралство)

РАКОВОДЕЊЕ

Одлука Бр. 38-2016 во која се утврдени правилата за имплементација на правилникот на Судот на ревизори (ECA)
ECA – Портал за транспарентност (ECA)
Portal de la transparencia (CoA Шпанија)
Договор за лидерство (Италија)

УПАТСТВО ЗА ЕТИКА

ПОДИГНУВАЊЕ НА СВЕСТА И ОБУКА

Примери за конференции/разговори/посети: Јавна етика (задолжителен еднодневен курс за новодојдени лица, кој се одржува два пати годишно), задолжителна работилница за етичките насоки на Судот за сите вработени, сферство и етика: Неодамнешни промени и идни трендови, Етика од медицинска гледна точка (ЕСА)

Обука за етика за јавни службеници (Организација за економска соработка и развој - OECD)
Обука за етика за менаџери и вработени (Португалија)

СОВЕТУВАЊЕ

Комитет за етика (SAI на Бразил)
Комесар за етика (Хрватска)
Одлука Бр. 48-2014 за назначување советници за етика (ЕСА)
Регулатива на Комисијата за етика (SAO Летонија)
Комисија за етика (NAO Литванија)
Комитет за етика (CoA Романија)

ЕТИЧКИ ДИЛЕМИ

Примери за етички дилеми со кои се соочуваме во нашето секојдневно работење (Референците се однесуваат на етичките насоки) (ЕСА)

УПРАВУВАЊЕ СО ЕТИКА

ВРАБОТУВАЊЕ

Интегритет и етика во процесите на вработување (SAI на Естонија)
Процес на регрутација и негова поврзаност со етичкиот кодекс (SAO на Република Чешка)

ПРОФЕСИОНАЛЕН РАЗВОЈ

Забелешка на вработените 62-2016 – Извештаи за оценка на вработените – Компас процедура, процедура за промоции и Одлука Бр. 86-2008 за поставување на Заеднички комитет за еднакви можности (ЕСА)
Етика во проценките на изведбата (SAO на Република Словачка)
Етички критериуми за оценување на изведбата (CoA Португалија)

БАЛАНСИРАЊЕ НА ДОВЕРЛИВОСТА И ТРАНСПАРЕНТОСТА

Балансирање на доверливоста и транспарентноста (NAO Обединетото Кралство)
Закон за слободен пристап до информации (Ирска)

Одлука Бр. 12/2005 дополнета со Одлука 14/2009 во врска со јавен пристап до документи на Судот (ЕСА)

Портал за транспарентност:

<http://www.eca.europa.eu/en/Pages/Transparency-access-todocuments.aspx> (ЕСА)

НАДЗОР И КОНТРОЛА НА ЕТИКАТА

СУДИР НА ИНТЕРЕСИ

Кодекс на однесување за Членовите на Судот; Забелешка на вработените 45/2015 – Нови обрасци за известувања и барања за овластување во врска со етичките прашања; Забелешка на вработените 13/2015 – Надворешни активности; Образец: Изјава за работен однос на сопругник; Образец: Изјава за намера за објавување; Образец: Изјава за намера за извршување професионална активност по заминување од Судот (ЕСА)

Посебен извештај Бр. 15, Управување со судир на интереси во избрани Агенции на ЕУ (ЕСА)

Изјава за независност и непристрасност (НАО Исланд)

Изјава за етичка усогласеност (Ирска)

Изјава за отсуство на судир на интереси за секое назначување за ревизија (СоА Португалија)

Објавување на овластени надворешни активности (СоА Португалија)

Изјава за независност (СоА Романија)

Изјава за интерес и богатство (СоА Романија)

ПОЛИТКИ ЗА РОТАЦИЈА

DEC43-15-Политика за ротација на вработените (ЕСА)

ПОЛИТИЧКА НЕУТРАЛНОСТ

Политички активности (Извадок од Кодекс на однесување) (НАО Обединетото Кралство)

Кодекс на однесување за Членови на Судот – членови 6 и 7 и Одлука Бр. 38-2016 која ги утврдува правилата за имплементација на правилникот на Судот на ревизори (ЕСА)

Договор за функционирањето на Европската унија (TFEU) – членови 285, 286, 287 и 339

веб страна: <https://www.asz.hu/en/> (SAO Унгарија)

ПОДАРОЦИ И ГОСТОПРИМЛИВОСТ

BRN систем за прифаќање подароци и благодарници (Германија)

Кодекс на однесување за Членови на Судот – член 3 и Интернет портал за транспарентност/Етика – Подароци и гостопримливост (ЕСА)

ПОЛИТИКИ ЗА ДОЈАВА

Внатрешна политика за дојава (НАО Обединетото Кралство)

<http://www.ombudsman.europa.eu/en/home.faces> (Народен правобранител на ЕУ)

Добро административно однесување:

<http://www.ombudsman.europa.eu/en/resources/code.faces#/page/1> (Народен правобранител на ЕУ)

<https://secure.edps.europa.eu/EDPSWEB/edps/lang/en/EDPS/cache/offonce> Контролор за заштита на податоци (EDPS)

Правилник за обезбедување информации во случај на сериозни неправилности (“whistleblowing”) (ECA)

АЛАТКИ ЗА НАДЗОР НА ЕТИКАТА

Изјава за признавање на политиката за позитивно работно опкружување (спречување на малтретирање, сексуално вознемирување и заплашување) (Ирска)

IntoSAINT работилници

Внатрешна проценка за етика (NAO Бугарија)

Внатрешна ревизија (SAO Република Чешка)

Алатки за надзор и контрола на прашања за етика и интегритет (CoA Романија)

Систем кој функционира 24/7 (SAI Кореа)

Извештај за интегритет на ЕУ на Transparency International

**Прилог 2 кон документот на Работната група за ревизија и етика
„КАКО ДА СЕ ИМПЛЕМЕНТИРА ISSAI 30“**

ЕТИЧКО ЛИДЕСТВО: УТВРДУВАЊЕ НА КАРАКТЕРОТ НА ПОСТАПУВАЊЕТО

| Не правете го ова! | Задолжително | Улога |
|---|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • Непостоење на кодекс на етика во Вашата ВРИ | <ul style="list-style-type: none"> • Воспоставување на кодекс на етика во Вашата ВРИ за: <ul style="list-style-type: none"> - Наведување на вредностите - Давање насоки - Поставување на критериуми за однесување и изведба - Осигурување на доверба на заинтересираните страни | <p align="center">СТРАТЕШКИ ПРИСТАП КОН ИНТЕГРИТЕТОТ</p> |
| <ul style="list-style-type: none"> • Игнорирање на ризиците во врска со интегритетот • Одредување на проблемите со интегритетот • Потпирање само на постапки на поединци | <ul style="list-style-type: none"> • Да биде јасно, преку чести изјави и специфични политики, дека етиката е приоритет • Да се постави етиката на дневен ред на највисокиот менаџмент • Да се утврди стратешки пристап кон етиката, насочен кон градење на етичка инфраструктура • Распределување ресурси за етика (време, вработени, простор, обука) | |
| <ul style="list-style-type: none"> • Отсуство на добар пример, да се прави спротивното од барањата • Злоупотреба на моќ • Искористување на позицијата за лични придобивки или за политичка моќ • Обид да се влијае на препораките и исходите од ревизорските мисии или воздржување од објавување на | <ul style="list-style-type: none"> • Демонстрирање на основните вредности • Грижа за други и покажување на таквата грижа • Доследност во поглед на она што се бара од сите • Етичко реагирање во критични ситуации • Гарантирање професионално управување | <p align="center">РАКОВОДЕЊЕ ЗА ПРИМЕР: ДА СЕ БИДЕ МОДЕЛ</p> |

| | | |
|---|--|--|
| <p>результатите од ревизијата, од политички или лични причини (на пр. кариера)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Арогантност: „Јас сум главен. Не ми е потребна почит од вработените“ • Непреземање на одговорност | <ul style="list-style-type: none"> • Почитување, насочување и давање повратни информации • Преземање целосна одговорност за сопствени и туѓи одлуки и однесувања • Осигурување високи стандарди на отчетност и транспарентност | |
| <p>Не правете го ова!</p> | <p>Задолжително</p> | <p>Улога</p> |
| <ul style="list-style-type: none"> • Дозволување непотизам, вработување на роднини и пријатели • Запоставување на вработените во поглед на работата: прифаќање или поттикнување на неквалификувана работна сила • Преголеми барања од вработените, без да се обезбедат доволно ресурси • Правење или дозволување промоции што не се базираат на заслуги | <ul style="list-style-type: none"> • Применување заслуги и етика како главни карактеристики на секојдневните пракса на раководството, на пр. во политиките за човечки ресурси (вработување, оценување на изведбата, професионален развој) • Признавање и наградување на доброто однесување • Преземање активности што развиваат доверба, како што е споделување на корисни информации | <p>ЕТИЧКО УПРАВУВАЊЕ</p> |
| <ul style="list-style-type: none"> • Само-одлучување, без вклученост на тимот и вработените • Игнорирање на потребите и очекувањата на други • Отсуство на дискусија за етичките проблеми • Отсуство на олеснителни активности во поглед на давањето совети и насоки | <ul style="list-style-type: none"> • Вклученост • Овластување на вработените во процесот на донесување одлуки • Поттик за дискусија во врска со етички прашања, проблеми и дилеми • Гарантирање отворена и заедничка средина за учење • Давање насоки • Гарантирање дека ќе се даде совет за етиката кој ќе биде достапен на вработените кои сакаат да дискутираат за конкретни ситуации | <p>ПОЛИТИКА НА ОТВОРЕНА ВРАТА</p> |

| | | |
|--|--|---------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> • Непреземање на никакви активности за спречување на неетичко однесување • Несоочување со проблемите • Прекршување на кодексот на етика • Непостапување со неетички ситуации • Отсуство на грижа за работната дисциплина | <ul style="list-style-type: none"> • Идентификување и решавање на потенцијалните етички ризици или конфликти • Оценување на однесувањата и преглед на намерите • Користење на постојана свест и алатки за надзор/контрола • Преземање цврсти корективни активности, кога е потребно • Утврдување на политики за дојава (whistleblowing) • Осигурување на праведни процедури за сослушување • Постојано вршење на повторни испитувања | СПРОВЕДУВАЊЕ |
|--|--|---------------------|

**Прилог 3 кон документот на Работната група за ревизија и етика
„КАКО ДА СЕ ИМПЛЕМЕНТИРА ISSAI 30“**

ПРИМЕРИ ЗА ЕТИЧКИ ДИЛЕМИ: Како треба да постапите?

| |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">Во последните неколку години, Вие (ревизор) сте извршиле годишна ревизија на буџетот на истиот ревидиран субјект. Досега сте воспоставиле пријателски односи со главниот сметководител. На Вашиот роденден, за кој досега е свесен главниот сметководител, Ви носи мал подарок. Како треба да постапите? |
| <ul style="list-style-type: none">Вршите ревизија на субјект во кој Ваши колеги порано вршеле ревизија. Откривате значајна грешка, која, според документите, постоела веќе неколку години и истата не била откриена за време на претходните ревизии. Откривањето на грешката ќе покаже дека претходните ревизии извршени од вашата институција не биле детално извршени но, доколку ја скриете грешката, таа ќе продолжи да постои. Како треба да постапите? |
| <ul style="list-style-type: none">Учествувате во координирана ревизија, која ќе биде извршена врз основа на истата методологија во неколку субјекти. Процедурите за ревизија вклучуваат тестирање на употребата на нова ИТ алатка. Досега, не сте ја употребувале оваа алатка во пракса, а не постоела можност да бидете навремено и формално обучени за да ја употребувате таквата алатка. Покрај тоа, имате сомнежи за тоа дали овие методи кои се базираат на користење на компјутер навистина го подобруваат квалитетот на ревизијата. Сметате дека Вашето долгогодишно искуство е подобра гаранција за тоа. Како треба да постапите? |
| <ul style="list-style-type: none">На крајот од ревизијата воочувате дека толку многу сте биле фокусирани на едно важно прашање, што сте пропуштиле неколку други важни прашања од програмата за ревизија. Немате доволно време да направите анализи согласно методологијата одредена за нив. Како треба да постапите? |
| <ul style="list-style-type: none">Вашиот колега сака да ја потроши заштедата за да купи земјиште каде ќе го изгради неговиот дом од соништата. За време на ревизија, откривате дека градоначалникот во моментот спроведува доверливи прелиминарни преговори со потенцијален инвеститор за изградба на станица за сортирање на општински отпад на земјиштето кое се наоѓа веднаш до локацијата што ја избрал Вашиот колега. Како треба да постапите? |
| <ul style="list-style-type: none">Член од тимот за ревизија што го раководите Вие е прилично компетентен кога станува збор за работата и врши квалитетни ревизии но, се однесува нељубезно кон вработените во субјектите каде врши ревизија, користи навредлив јазик и е лесно избувлив, се заканува и зборува со повишен тон, а понекогаш и фрла документи. Тој е многу чувствителен на било каква критика, а ако го замолите да се воздржи од такво однесување, тоа може да значи намален квалитет на неговиот придонес во идните ревизии. Како треба да постапите? |
| <ul style="list-style-type: none">Треба да дадете мислење за програмата за ревизија развиена од друга служба. Имате три работни дена за оваа задача. Член од тимот одговорен за ревизијата бара од Вас да дадете свое мислење следниот ден затоа што тие веќе доцнат со програмата, а доколку не се започне веднаш со ревизија, целото планирање би било залудно. Вие имате и друга работа и се двоумите дали може навистина да се запознаете со материјалот за толку кратко време. Како треба да постапите? |
| <ul style="list-style-type: none">Случајно дознавате дека Вашиот колега, чија работа никогаш не била критикувана, копира цели книги од библиотека на фотокопир во канцеларијата за свои лични цели. Како треба да постапите? |

- Забележувате дека договорите за чистење на деловните простории на ревидираниот субјект се доделени на една иста компанија за период од неколку години. Анализата на информациите на веб страната на компанијата покажува дека презимето на сопственикот е исто со презимето на лице вработено во субјектот, предмет на ревизија, одговорно за одржување на зградата, кое работело во компанијата неколку години. Откако било прашано лицето, тоа тврдело дека компанијата била основана од неговиот син кој долго време бил невработен и добил грант од Службата за труд за да започне бизнис со компанија со која сега го издржува своето семејство (сопруга и две деца). Ако се открие дека тендерот за договори за чистење на деловни простории не бил спроведен согласно прописите, таткото ќе добие отказ, а компанијата на неговиот син ќе биде во опасност од банкрот. Трошоците за чистење се во согласност со стапките на пазарот и договорите претставуваат само мал дел од вкупниот буџет на субјектот. Како треба да постапите?
- Ревизор кој е страстен фудбалски навивач посетува со пријателите домашен фудбалски натпревар на неговиот омилен тим. Пред самиот натпревар, тие се расположуваат со неколку пива. За време на натпреварот, ревизорот започнува расправија со алкохолизиран навивач на спротивниот тим, кој непристојно им приоѓал на жени. Распавијата се вжештила, настанала тепачка и надзорниците повикале полиција. Ревизорот ја покажал неговата службена легитимација на полициските службеници и сметал дека неговиот противник треба да биде уапсен, затоа што неговото непристојно однесување било причина за тепачката, додека тој само се обидува да ги заштити дамите. Како треба да се постапи?
- Канцеларијата на субјектот, предмет на ревизија, се наоѓа во оддалечена индустриска област со лош транспорт и без кантина, а во близина нема кафуле ниту пак ресторан. Субјектот, предмет на ревизија, ви нуди бесплатен превоз до Вашиот хотел, како и кафе и оброк на дневна основа. Како треба да постапите?

**Прилог 4 кон документот на Работната група за ревизија и етика
„КАКО ДА СЕ ИМПЛЕМЕНТИРА ISSAI 30“**

МОДЕЛ НАМЕНЕТ ЗА ПОЕДИНЦИ ЗА РЕШАВАЊЕ НА ЕТИЧКИ ДИЛЕМИ – КОНТРОЛЕН СПИСОК

| Чекор | Елементи кои треба да се земат во предвид |
|--|--|
| <p>1. Анализирајте го проблемот за да оцените дали се соочувате со ситуација во која треба да направите правилен-наспроти-правилен избор (вистинска дилема) или правилен-наспроти-погрешен избор (проблем со усогласеност).</p> <ul style="list-style-type: none"> - Дали едната можност е против законското барање или спротивна на етиката? (Ако ДА, тогаш Вие не се соочувате со етичка дилема) - Можни се два правци на дејствување но, не смеете да ги користите и двата; две пожелни вредности се во конфликт (Во ваков случај, Вие се соочувате со етичка дилема). | <p>Елементи кои се земаат во предвид</p> <ul style="list-style-type: none"> • Тест за правилен-наспроти-погрешен избор: • Тест за усогласеност: „Дали прекршувам некој закон или утврдени правила/принципи во организацијата?“ • Тест на одраз: „Дали можам да живеам со одлуката што ја донесов?“ • Тест за публицитет: „Дали сакам да прочитам за ова во весник? Да му кажам на моето семејство?“ • Тест на белег: „Дали ќе преземам јавна одговорност за ова?“ • Тестот на <i>Кант</i>: „Што ако сите постапуваа како мене?“ • Парадигми на етичка дилема: • Вистина наспроти преданост: • Искреност и интегритет наспроти обврска или ветување • Јас наспроти другите; ние наспроти тие; помала наспроти поголема група. • Краткорочно наспроти долгорочно • Сега наспроти тогаш; моментални потреби наспроти идни цели • Правда наспроти милост; праведна подеднаква примена на правилата наспроти пристрасност и емпатија. |
| <p>2. Проценете ја ситуацијата и обезбедете сопствено решение врз основа на вредностите кои се изложени на ризик, оценете ги последиците.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Дали ги имам сите елементи за да ја решам дилемата? - Кое е моето решение за дилемата? | <p>Методи за решавање</p> <ul style="list-style-type: none"> • БАЗИРАНИ НА ИСХОД: најдобар исход за повеќето (вклучува мал лош исход за неколку луѓе) • БАЗИРАНИ НА ПРАВИЛА: Јас го поставувам стандардот – Сакам сите да постапуваат на ист начин во иста ситуација. • БАЗИРАНИ НА ГРИЖА: Се ставам себеси во кожата на оние кои се засегнати од мојата одлука. |
| <p>3. Проверете дали другите вмешани лица (хиерархија, колеги) се согласуваат со можностите што сте</p> | <p>Прашања што треба да се одговорат</p> <ul style="list-style-type: none"> - Кој е вмешан? - Какво е нивното мислење? |

| | |
|--|---|
| <p>ги идентификувале или гледаат други алтернативи.</p> | <p>- Дали постојат спротивставени гледишта?</p> |
| <p>4. Проценете го вистинското влијание од Вашите постапки и било какви повратни информации.</p> | <p>Конечни разгледувања</p> <ul style="list-style-type: none"> - Постапувајте според најдобрата идентификувана можност - Проценете го вистинското влијание од Вашата постапка и било какви повратни информации, бидејќи ова искуство може да послужи како преседан или добра позиција за заминување при соочување на слични ситуации во иднина |

Извори:

Фабрис Меркад (*Fabrice Mercade*), *Етички дилеми и како да се решат истите* (Конференција на EUROSAI TFAE, Лисабон 2014 г.)

Рашворт КИДЕР (*Rushworth KIDDER*) „Како добри луѓе прават тешки избори: Решавање на дилемите на етичкото живеење“

Паоло Џуста (*Paolo Giusta*) „Етички работи – Практична микро-етика за јавни службеници на Европската унија“, Европски суд на ревизори, 2006 г.

Канцеларија за етика на Обединетите нации; <http://www.un.org/en/ethics/index.shtml>

Европска комисија, *Практичен прирачник за етика и однесување на вработените* (http://ec.europa.eu/civil_service/admin/ethic/index_en.htm)

**Прилог 5 кон документот на Работната група за ревизија и етика
„КАКО ДА СЕ ИМПЛЕМЕНТИРА ISSAI 30“**

ПРИМЕРИ ЗА СУДИРИ НА ИНТЕРЕСИ

| |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Од мене беше побарано да извршам ревизија на проект за поморска инфраструктура на комерцијално пристаниште. Овој проект беше спроведен до страна на компанијата за инженерство „X“ за која работев пред 12 години. Управниот директор на „X“ сега е сменет но, некои од моите поранешни колеги сега се акционери во компанијата. Го прашав мојот претпоставен да назначи друг ревизор, затоа што мојот кредибилитет и исходот од ревизијата би можел да биде донесен во прашање. |
| <ul style="list-style-type: none">• Чичкото на мојот сопруг поседува фарма за производство на млеко која има придобивки од јавни субвенции. Една од моите задачи се состои од тоа да вршам ревизија на оваа фарма – меѓу останатите. Дури и никогаш да се немам сретнато со овој роднина на мојот сопруг од второ колено, можам да предвидам дека можно е да се појави фамилијарен конфликт, затоа што можеби ќе мора да пријавам одредени грешки при примената на фондовите. Го замолив мојот претпоставен да ја додели оваа работна обврска на друг. |
| <ul style="list-style-type: none">• Јас сум активен поддржувач на политичката партија што победи на неодамнешните избори. Од мене беше побарано да извршам ревизија на државен сектор чиј ново назначен директор беше мој политички соработник. Не сакам да се посомневаат во мојата работа како ревизор поради моите политички убедувања. Веднаш разговарав со мојот претпоставен и побарав од него да ја додели оваа обврска на друг ревизор. |
| <ul style="list-style-type: none">• Од мене беше побарано да извршам ревизија на државна агенција во која работев пред да станам дел од Врховната ревизорска институција. Го замолив мојот претпоставен да ја додели оваа работна обврска на друг ревизор. |
| <ul style="list-style-type: none">• Откако бев избран во мојот локален општински совет, градоначалникот ме покани да раководам со програма за добивање на јавни фондови од државниот буџет. Ја одбив поканата. |
| <ul style="list-style-type: none">• Во моментот работам во сектор чија одговорност е ревизија на меѓународната соработка за обезбедување помош за развој. Бев поканет да бидам дел од одборот на директори на невладината организација која добива значителен износ од оваа помош. Ја одбив поканата. |
| <ul style="list-style-type: none">• Бев назначен во тим одговорен за ревизија на државна агенција во која работи мојот брат како службеник – асистент. Разговарав со него и заклучив дека тој нема да има никаква улога во ревизијата. Го известив мојот претпоставен и ја извршив ревизијата. Избегнувам да зборувам со мојот брат за ревизијата. |
| <ul style="list-style-type: none">• Бев назначен во тим одговорен за ревизија на државна агенција; мојата сестра претседава со управниот одбор на агенцијата. Го известив мојот претпоставен за тоа и го замолив да ја додели обврската на друг ревизор. |
| <ul style="list-style-type: none">• Бев назначен во тим одговорен за ревизија на државна агенција. Мој близок пријател е раководител на сектор во таа агенција. За тоа го известив мојот претпоставен. Разговаравме на таа тема и заклучивме дека во ревизијата обично не е вклучен секторот чиј раководител е мојот пријател. Можам да ја извршам ревизијата, но мора да бидам внимателен доколку се појави потреба мојот пријател да има одредена улога во ревизијата. Избегнувам да зборувам со мојот пријател за ревизијата. |
| <ul style="list-style-type: none">• Бев назначен во тим одговорен за ревизија на патнички трошоци на пратеници. Пред две години, пред да се вработам во ВРИ, бев одговорен за овластување на патни трошоци во Парламентот. Го известив мојот претпоставен за тоа и го замолив да ја додели обврската на друг ревизор. |

- Бев назначен во тим одговорен за ревизија на имплементација на програма за животната средина. Пред да се вработам во ВРИ, работев како финансиски службеник во регионален сектор на Министерството за животна средина. За тоа го известив мојот претпоставен. Разговаравме на таа тема и заклучивме дека во ревизијата нема да биде вклучен секторот во кој порано работев. Можам да ја извршам ревизијата.

- Вршам ревизија на приватна компанија која добива средства од државниот буџет. Директорот ми понуди позиција за која сум заинтересиран. Го известив мојот претпоставен за тоа. Дојдовме до заклучок дека моите забелешки од извршената ревизија на компанијата се веќе направени и соопштени и дека јас нема повеќе да бидам вклучен во понатамошното доставување извештаи во врска со ревизијата, и дека понудата за работа нема да влијае на мојата работа како ревизор. Ја прифатив работната позиција.

- Вршам ревизија на имплементацијата на јавна програма за фонд од голема општина. За време на последната средба со одговорните власти, Директорот на програмата ми понуди добро платена советодавна позиција во општината. За тоа го известив мојот претпоставен; дојдовме до заклучок дека постои намера да се влијае врз мојата работа. Ја одбив понудата.

**Прилог 6 кон документот на Работната група за ревизија и етика
„КАКО ДА СЕ ИМПЛЕМЕНТИРА ISSAI 30“**

**ДАЛИ СМЕЕТЕ ДА ПРИФАТИТЕ ПОДАРОЦИ ИЛИ ГОСТОПРИЛИВОСТ?
КОНТРОЛЕН СПИСОК ЗА САМО-ОЦЕНУВАЊЕ**

| | |
|---|---|
| <p>1. Дали сте овластени според правилата на Вашето работно место или било кои други применливи регулативи да прифатите подароци или гостопримливост под одредени услови?</p> | <p>Одредбите за прифаќање подароци и гостопримливост може да ги најдете во:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Кодексот на однесување на ВРИ, етичките насоки и специфични правила. ✓ Регулативите за вработени кои важат за јавни службеници. |
| <p>2. Дали подарокот или гостопримливоста е во согласност со тие услови?</p> | <p>Условите може да се однесуваат на:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Максимална вредност (на пр. помалку од 50 евра). ✓ Природата на подарокот и гостопримливоста (на пр. покриени од Конвенцијата за меѓународна трговија на загрозени видови, како предмет направен од кожа или оклоп на заштитено животно; фалсификуван предмет; покана за незаконско или „несоодветно“ место, како на пример во казино). ✓ Лицето или субјектот што го нуди подарокот или гостопримливоста (на пр. подарок или гостопримливост понудена од ревидирано лице или набавувач или потенцијален набавувач на ВРИ). ✓ Било кој друг услов утврден со правилата. |
| <p>3. Ако сте го прифатиле подарокот или гостопримливоста, дали би се чувствувале непријатно, под влијание или непрописно наклонети кон усвојување на поразлично однесување или мислење?</p> | <p>Елементи кои треба да се земат во предвид:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Дали подарокот или гостопримливоста се во согласност со условите утврдени со правилата и дали тие се пропорционални и соодветни? ✓ Дали подароците или чинот на гостопримливост се многу чести? ✓ Дали постои реален или воочен фактички или потенцијален судир на интереси? |
| <p>4. Како би реагирале другите ако дознаат дека сте прифатиле подарок или гостољубивост?</p> | <p>За да ја оцените реакцијата на другите, треба да го земете во предвид следново:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Вие го утврдувате стандардот – сакате сите да дејствуваат на ист начин во иста ситуација. ✓ Ставете се во кожа на оние што се засегнати од Вашата одлука. ✓ Прифаќањето на подарокот или гостопримливоста, во било кој случај, не мора да се смета како штетно во поглед на интересите на ВРИ. |
| <p>5. Консултирајте се со други луѓе.</p> | <p>Во случај кога се сомневате во нешто, не се двоумете да ги консултирате Вашите претпоставени или колеги, или етичките советници на ВРИ.</p> |
| <p>6. Отворено покажете ги информациите; пријавете го прифатениот или одбиениот подарок или гостопримливост.</p> | <p>Известете ги Вашите претпоставени и придржувајте се кон правилото на ВРИ за пријавување и евидентирање на подароци и гостопримливост. Ова се однесува на подароци и гостопримливост, без разлика дали истите биле прифатени или одбиени.</p> |

РАБОТНА ГРУПА ЗА РЕВИЗИЈА И ЕТИКА
Членови учесници на ВРИ

Португалија (Претседавач)
Албанија
Хрватска
Република Чешка
Европа и Централна Азија
Финска
Поранешна југословенска Република Македонија
Франција
Германија
Унгарија
Израел
Италија
Малта
Молдавија
Црна Гора
Полска
Романија
Руската Федерација
Србија
Шпанија
Холандија
Турција
Обединетото Кралство