

# ODLUKA

## O USVAJANJU PREVODA MEĐUNARODNIH STANDARDA VRHOVNIH REVIZORSKIH INSTITUCIJA

("Sl. glasnik RS", br. 77/2015)

### 1.

Usvaja se prevod Međunarodnih standarda vrhovnih revizorskih institucija (*International Standards of Supreme Audit Institutions*), i to:

- 1) ISSAI 1 - Limska deklaracija o smernicama za načela revizije
- 2) ISSAI 10 - Meksička deklaracija o nezavisnosti vrhovnih revizorskih institucija
- 3) ISSAI 30 - Etički kodeks.

### 2.

Prevod na srpski jezik standarda iz tačke 1. objaviti u "Službenom glasniku Republike Srbije".

### 3.

Prevod na srpski jezik standarda iz tačke 1. je sastavni deo ove odluke.

#### ISSAI 1<sup>1</sup>

Međunarodne standarde vrhovnih revizorskih institucija, ISSAI, objavljuje Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih institucija, INTOSAI<sup>2</sup>. Za više informacija, posetite [www.issai.org](http://www.issai.org)

Izvor originalnog teksta standarda:

INTOSAI Professional Standards Committee  
PSC Secretariat  
Rigsrevisionen (SAI of Denmark)  
St. Kongensgade 45  
DK-1022 Copenhagen K  
DENMARK  
[www.issai.org](http://www.issai.org)

INTOSAI General Secretariat  
Rechnungshof  
Dampfschiffstrasse 2  
AT-1033 Vienna

<sup>1</sup> *International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) - Međunarodni standardi vrhovnih revizorskih institucija*

<sup>2</sup> *International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) - Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih institucija*

## ISSAI 1 LIMSKA DEKLARACIJA O SMERNICAMA ZA NAČELA REVIZIJE

### *Predgovor*

Kada je Limska deklaracija o smernicama za načela revizije usvojena aklamacijom delegata pre više od dve decenije, u oktobru 1977. godine na 9. INTOSAI kongresu u Limi (Peru), postojale su velike nade, ali ne i izvesnost, da će ona postići svetski uspeh.

Iskustva vezana za Limsku deklaraciju od tada su prevazišla čak i najveća očekivanja i pokazala koliko značajno utiču na razvoj državne revizije u kontekstu svake zemlje pojedinačno. Limska deklaracija je podjednako značajna za sve vrhovne revizorske institucije (u daljem tekstu: VRI) grupisane u INTOSAI, bez obzira na to kojoj regiji pripadaju, koji stepen razvoja su ostvarile, na koji način su integrisane u državni sistem ili na koji način su organizovane.

Uspeh deklaracije se prevashodno pripisuje činjenici da sadrži sveobuhvatan spisak svih ciljeva i pitanja u vezi s državnom revizijom, dok je istovremeno izuzetno značajna i koncizna, što je čini lakom za korišćenje, uz jasan jezik koji obezbeđuje da njen fokus ne odstupa od glavnih elemenata.

Glavni cilj Limske deklaracije jeste zahtev za nezavisnu državnu reviziju. Vrhovna revizorska institucija koja ne postupa u skladu sa ovim zahtevom, ne zadovoljava standarde. Stoga nije iznenađujuće što pitanje nezavisnosti vrhovnih revizorskih institucija nastavlja da bude tema o kojoj se iznova raspravlja u okviru INTOSAI zajednice. Međutim, zahtevi Limske deklaracije nisu ispunjeni samo ako VRI ostvari nezavisnost; potrebno je da nezavisnost ima uporište u zakonu. Za ovo, međutim, moraju da postoje funkcionalne institucije pravne sigurnosti a one se mogu naći samo u demokratijama zasnovanim na vladavini prava.

Vladavina prava i demokratija su, stoga, osnovne pretpostavke za zaista nezavisnu državnu reviziju i predstavljaju stubove na kojima se zasniva Limska deklaracija. Načela sadržana u Limskoj deklaraciji predstavljaju vanvremenske i suštinske vrednosti koje su zadržale aktuelnost počev od godina kada su usvojene prvi put. Činjenica da je odlučeno da se Deklaracija ponovo objavi, više od 20 godina kasnije, zaista svedoči o kvalitetu i dalekovidosti njenih autora.

Zahvalnost dugujemo i Međunarodnom časopisu državne revizije na naporima u objavljivanju novog izdanja Limske deklaracije, proizašlim iz shvatanja o ogromnoj važnosti ovog fundamentalnog dokumenta koji se s pravom smatra *Magna Cartom* državne revizije. Sada znamo na koji način će Limska deklaracija nastaviti da se distribuira u budućnosti. Za sve nas ostaje trajni zadatak da se pridržavamo njenih visokih ideala.

U Beču,

u jesen 1998. godine

dr Franc Fidler,

generalni sekretar INTOSAI

### *Preambula*

Deveti kongres Međunarodne organizacije vrhovnih revizorskih institucija (INTOSAI), održan u Limi:

- s obzirom na to da uređeno i efikasno korišćenje javnih sredstava predstavlja jedan od osnovnih preduslova za pravilno upravljanje javnim finansijama i efektivnost odluka nadležnih vlasti;
- s obzirom na to da je, radi postizanja ovog cilja, preko potrebno da svaka zemlja ima vrhovnu revizorsku instituciju čija je nezavisnost zagarantovana zakonom;
- s obzirom na to da takve institucije postaju još neophodnije jer države proširuju svoje aktivnosti na društveni i ekonomski sektor pa stoga funkcionišu van granica tradicionalnog finansijskog okvira;
- s obzirom na to da su posebni ciljevi revizije naime pravilno i efektivno korišćenje javnih resursa; razvoj stabilnog finansijskog upravljanja; pravilno obavljanje administrativnih aktivnosti i saopštavanje informacija organima javne uprave i široj javnosti objavljivanjem objektivnih izveštaja, neophodni za stabilnost i razvoj država koje poštuju ciljeve Ujedinjenih nacija;
- s obzirom na to da su na prethodnim INTOSAI kongresima, na plenarnim sednicama usvojene odluke čiju su distribuciju usvojile sve zemlje članice

**ODLUČUJE:**

- da objavi i distribuira dokument pod nazivom "Limska deklaracija o smernicama za načela revizije".

## **I. OPŠTE ODREDBE**

### **1. odeljak:**

#### **SVRHA REVIZIJE**

Koncept i uspostavljanje revizije, svojstveni su za upravljanje javnim finansijama jer upravljanje javnim sredstvima predstavlja odnos poverenja. Revizija nije sama sebi cilj, već je nerazdvojni deo regulatornog sistema pomoću kog treba da se otkriju odstupanja od prihvaćenih standarda i kršenje principa zakonitosti, efikasnosti, efektivnosti i ekonomičnosti finansijskog upravljanja dovoljno rano da bi se omogućilo preduzimanje korektivnih mera u pojedinačnim slučajevima i nadležni naterali na prihvatanje odgovornosti, da bi se izvršila nadoknada ili preduzeli koraci za sprečavanje - ili bar otežavanje - prekršaja.

### **2. odeljak:**

#### **PREDREVIZIJA I POSTREVIZIJA**

1. Predrevizija predstavlja pregled administrativnih ili finansijskih aktivnosti pre predstavljanja stanja a postrevizija posle predstavljanja.

2. Efektivna predrevizija je neophodna za stabilno upravljanje javnim sredstvima koja su poverena državi. Mogu je izvršiti vrhovna revizorska institucija ili neke druge revizorske institucije.

3. Predrevizija koju izvrši vrhovna revizorska institucija ima tu prednost da se šteta može sprečiti pre nego što se dogodi, ali i nedostatak da stvara dodatni posao i čini nejasnim odgovornosti propisane zakonima. Postrevizija koju izvrši vrhovna revizorska institucija naglašava odgovornost nadležnih; može da dovede do nadoknade prouzrokovane štete i do sprečavanja ponovnih prekršaja.

4. Pravni sistem i uslovi i zahtevi svake zemlje određuju da li vrhovna revizorska institucija sprovodi predreviziju. Postrevizija je neophodan zadatak svake vrhovne revizorske institucije bez obzira na to da li ona sprovodi ili ne sprovodi i predreviziju.

### **3. odeljak:**

#### **INTERNA REVIZIJA I EKSTERNA REVIZIJA**

1. Interna revizija se uspostavlja u okviru organa javne vlasti i institucija, dok eksterna revizija nije deo organizacione strukture institucija čiju reviziju treba sprovesti. Vrhovne revizorske institucije obavljaju eksternu reviziju.

2. Interna revizija je obavezno podređena rukovodiocu organa u okviru kog je uspostavljena. Ipak, ona treba da bude funkcionalno i organizaciono nezavisna koliko god je to moguće u skladu s konstitutivnim okvirom.

3. Kao eksterni revizor, vrhovna revizorska institucija ima zadatak da ispituje efektivnost interne revizije. Ukoliko se proceni da je interna revizija efektivna, bez predrasude vezane za pravo vrhovne revizorske institucije da izvrši celokupnu reviziju, treba činiti napore na postizanju najadekvatnije podele ili dodele zadataka i saradnje između vrhovne revizorske institucije i interne revizije.

### **4. odeljak:**

#### **REVIZIJA ZAKONITOSTI, REVIZIJA REGULARNOSTI I REVIZIJA SVRSISHODNOSTI**

1. Tradicionalni zadatak vrhovnih revizorskih institucija jeste revizija zakonitosti i regularnosti finansijskog upravljanja i računovodstva.

2. Pored ove vrste revizije, koja zadržava svoj značaj, postoji još jedna podjednako važna vrsta revizije - revizija svrsishodnosti - koja je orijentisana ka ispitivanju svrsishodnosti, ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti javne uprave. Revizija svrsishodnosti pokriva ne samo specifično finansijsko poslovanje, već i čitav niz javnih aktivnosti, uključujući i organizacione i administrativne sisteme.

3. Ciljevi revizije vrhovne revizorske institucije - zakonitost, regularnost, ekonomičnost, efikasnost i efektivnost finansijskog upravljanja - u osnovi su podjednako važni. Ipak, svaka vrhovna revizorska institucija treba da odredi svoje prioritete od slučaja do slučaja.

## II. NEZAVISNOST

### 5. odeljak:

#### NEZAVISNOST VRHOVNIH REVIZORSKIH INSTITUCIJA

1. Vrhovne revizorske institucije mogu da ostvare svoje zadatke na objektivan i efikasan način samo ako su nezavisne od subjekta revizije i ako su zaštićene od spoljnog uticaja.
2. Iako državne institucije ne mogu da budu apsolutno nezavisne, jer čine deo države kao celine, vrhovne revizorske institucije treba da imaju funkcionalnu i organizacionu nezavisnost potrebnu za ostvarivanje svojih zadataka.
3. Uspostavljanje vrhovnih revizorskih institucija i neophodan stepen njihove nezavisnosti treba da budu navedeni u ustavu; detalji mogu biti određeni u zakonima. Posebno treba da se garantuje adekvatna pravna zaštita od strane najvišeg suda protiv svake opstrukcije nezavisnosti i revizijske nadležnosti vrhovne revizorske institucije.

### 6. odeljak:

#### NEZAVISNOST ČLANOVA I ZVANIČNIKA VRHOVNIH REVIZORSKIH INSTITUCIJA

1. Nezavisnost vrhovnih revizorskih institucija neraskidivo je povezana s nezavisnošću njenih članova. Članovi se definišu kao ona lica koja moraju da donose odluke za vrhovnu revizorsku instituciju i koja su za te odluke odgovorna trećim stranama, odnosno članovima kolegijalnog organa za donošenje odluka ili čelniku monokratski organizovane vrhovne revizorske institucije.
2. Nezavisnost članova treba da se garantuje ustavom. Naročito, postupci razrešenja s položaja treba da budu sadržani u ustavu i ne smeju da narušavaju nezavisnost članova. Način imenovanja i razrešenja članova zavisi od ustavnog uređenja svake zemlje.
3. U svojim profesionalnim karijerama, revizorski kadar vrhovnih revizorskih institucija ne sme da bude pod uticajem subjekata revizije i ne sme da zavisi od subjekata revizije.

### 7. odeljak:

#### FINANSIJSKA NEZAVISNOST VRHOVNIH REVIZORSKIH INSTITUCIJA

1. Vrhovnim revizorskim institucijama treba da budu obezbeđena finansijska sredstva koja im omogućavaju izvršavanje njihovih zadataka.
2. Ako je potrebno, vrhovne revizorske institucije treba da imaju pravo da podnesu direktan zahtev za neophodna finansijska sredstva organu javne vlasti koji odlučuje o nacionalnom budžetu.
3. Vrhovne revizorske institucije treba da imaju pravo da koriste sredstva koja su im dodeljena u okviru zasebnog budžetskog razdela, u skladu sa svojim potrebama.

## III. ODNOS S PARLAMENTOM, VLADOM I JAVNOM UPRAVOM

## **8. odeljak:**

### **ODNOS S PARLAMENTOM**

Nezavisnost vrhovnih revizorskih institucija, obezbeđena ustavom i zakonom, garantuje i veoma visok stepen inicijative i samostalnosti, čak i kada deluju u ime parlamenta i kada sprovode revizije po zahtevima parlamenta. Odnos između vrhovne revizorske institucije i parlamenta treba da bude propisan ustavom u skladu sa uslovima i zahtevima svake zemlje.

## **9. odeljak:**

### **ODNOS S VLADOM I JAVNOM UPRAVOM**

Vrhovne revizorske institucije sprovode reviziju aktivnosti vlade, organa javne uprave i drugih podređenih institucija. Međutim, to ne znači da je vlada podređena vrhovnoj revizorskoj instituciji. Naročito, vlada je potpuno i isključivo odgovorna za svoje postupke i propuste i ne može se osloboditi odgovornosti pozivanjem na nalaze revizije - osim ako takvi nalazi nisu dostavljeni kao pravosnažne i izvršne presude - i na stručna mišljenja vrhovne revizorske institucije.

## **IV. OVLAŠĆENJA VRHOVNIH REVIZORSKIH INSTITUCIJA**

### **10. odeljak:**

#### **OVLAŠĆENJA ZA ISPITIVANJE**

1. Vrhovne revizorske institucije treba da imaju pristup svim evidencijama i dokumentima koji se odnose na finansijsko upravljanje i treba da imaju ovlašćenje da upute zahtev, u usmenom ili pisanom obliku, za sve informacije koje smatraju neophodnim.
2. Za svaku reviziju, vrhovna revizorska institucija treba da odluči da li je celishodnije da se sprovodi revizija kod subjekta revizije ili u samoj vrhovnoj revizorskoj instituciji.
3. Ili zakon, ili vrhovna revizorska institucija (za pojedinačne slučajeve) treba da odredi rokove za dostavljanje informacija ili podnošenje dokumentacije i drugih evidencija, uključujući i finansijske izveštaje, vrhovnoj revizorskoj instituciji.

### **11. odeljak:**

#### **POSTUPANJE PO NALAZIMA VRHOVNE REVIZORSKE INSTITUCIJE**

1. Subjekti revizije treba da daju komentar na nalaze vrhovne revizorske institucije u roku koji je obično određen zakonom, ili koji posebno odredi vrhovna revizorska institucija, i treba da ukažu na mere koje su preduzeli kao rezultat nalaza revizije.
2. U meri u kojoj nalazi vrhovne revizorske institucije nisu dostavljeni kao pravosnažne i izvršne presude, vrhovna revizorska institucija treba da ima ovlašćenje da se obrati organu odgovornom za preduzimanje neophodnih mera i da zahteva od odgovorne strane da preuzme odgovornost.

### **12. odeljak:**

#### **STRUČNA MIŠLJENJA I PRAVO NA KONSULTACIJE**

1. Kada je neophodno, vrhovne revizorske institucije mogu da ponude parlamentu i javnoj upravi svoje profesionalno znanje u formi stručnog mišljenja, uključujući komentare na nacрте zakona i druge finansijske propise. Organi javne vlasti treba da snose isključivu odgovornost za prihvatanje ili odbijanje takvih stručnih mišljenja; štaviše, ovaj dodatni zadatak ne sme da anticipira buduće nalaze revizije vrhovne revizorske institucije i ne sme da narušava efektivnost njene revizije.

2. Propisi kojima se utvrđuju odgovarajući i što jednoobrazniji računovodstveni postupci treba da se usvajaju samo posle saglasnosti vrhovne revizorske institucije.

## V. METODI REVIZIJE, REVIZORSKI KADAR, MEĐUNARODNA RAZMENA ISKUSTAVA

### 13. odeljak:

#### METODI I POSTUPCI REVIZIJE

1. Vrhovne revizorske institucije treba da sprovedu reviziju u skladu s programom koji same odrede. Ovo ne treba da utiče na pravo određenih javnih tela da zahtevaju posebne revizije.

2. Pošto revizija retko može da bude sveobuhvatna, vrhovne revizorske institucije, po pravilu, smatraju neophodnim korišćenje metoda uzorkovanja. Uzorci, međutim, treba da se biraju na osnovu datog modela i treba da budu dovoljno brojni da omoguće ocenu kvaliteta i regularnosti finansijskog upravljanja.

3. Metodi revizije treba uvek da se prilagođavaju napretku nauke i tehnika vezanih za finansijsko upravljanje.

4. Poželjno je da vrhovna revizorska institucija pripremi priručnike za reviziju kao pomoć za svoje revizore.

### 14. odeljak:

#### REVIZORSKI KADAR

1. Članovi i revizorski kadar vrhovnih revizorskih institucija treba da poseduju kvalifikacije i moralni integritet potreban za potpuno izvršavanje svojih zadataka.

2. Prilikom regrutovanja kadra za vrhovne revizorske institucije, odgovarajuće tome treba da se uzmu u obzir natprosečno znanje i veštine, kao i adekvatno profesionalno iskustvo.

3. Posebna pažnja treba da se posvećuje unapređenju teorijskog i praktičnog profesionalnog razvoja svih članova i revizorskog kadra VRI, kroz interne, univerzitetske i međunarodne programe. Takav razvoj treba da se podstiče svim mogućim finansijskim i organizacionim sredstvima. Profesionalni razvoj treba da seže dalje od tradicionalnog okvira pravnog, ekonomskog i računovodstvenog znanja i obuhvata druge tehnike poslovnog upravljanja, kao što je elektronska obrada podataka.

4. Da bi se obezbedio revizorski kadar odličnog kvaliteta, plate treba da budu srazmerne odgovarajućim posebnim zahtevima takvog zaposlenja.

5. Ukoliko revizorski kadar ne poseduje posebne veštine, vrhovna revizorska institucija može da angažuje eksterne stručnjake ako je neophodno.

## **15. odeljak:**

### **MEĐUNARODNA RAZMENA ISKUSTAVA**

1. Međunarodna razmena ideja i iskustava u okviru Međunarodne organizacije vrhovnih revizorskih institucija (INTOSAI) predstavlja efektivan način pomoći vrhovnim revizorskim institucijama da izvrše svoje zadatke.
2. Ovaj cilj je do sada ostvarivan kroz kongrese, seminare za obuku organizovane zajedno sa Ujedinjenim nacijama i drugim institucijama, kroz regionalne radne grupe i objavljivanjem stručnih časopisa.
3. Poželjno je proširiti i intenzivirati ove napore i aktivnosti. Od primarne je važnosti razvoj jednoobrazne terminologije državne revizije, bazirane na uporednom pravu.

## **VI. IZVEŠTAVANJE**

### **16. odeljak:**

#### **PODNOŠENJE IZVEŠTAJA PARLAMENTU I ŠIROJ JAVNOSTI**

1. Vrhovnu revizorsku instituciju treba ovlastiti i od nje ustavom zahtevati da o svojim nalazima jednom godišnje i nezavisno podnosi izveštaj parlamentu ili svakom drugom nadležnom telu; ovaj izveštaj treba da se objavljuje. Time se obezbeđuje opsežna distribucija i rasprava i povećavaju mogućnosti za sprovođenje nalaza vrhovne revizorske institucije.
2. Vrhovna revizorska institucija treba takođe da bude ovlašćena da podnosi izveštaj o naročito važnim i značajnim nalazima tokom godine.
3. Uopšteno, godišnji izveštaj treba da pokriva sve aktivnosti vrhovne revizorske institucije; samo kada se pojave interesi koji zavređuju zaštitu ili su zaštićeni zakonom, vrhovna revizorska institucija treba pažljivo da odmerava takve interese u odnosu na koristi obelodanjivanja.

### **17. odeljak:**

#### **METOD IZVEŠTAVANJA**

1. U izveštaju treba predstaviti činjenice i njihovu ocenu na objektivnan, jasan način i treba ga ograničiti na suštinske elemente. Formulacija izveštaja treba da bude precizna i laka za razumevanje.
2. Vrhovna revizorska institucija treba da posvećuje dužnu pažnju stavovima koje subjekti revizije imaju o njenim nalazima.

## **VII. REVIZORSKA OVLAŠĆENJA VRHOVNIH REVIZORSKIH INSTITUCIJA**

### **18. odeljak:**



## **USTAVNI OSNOV ZA REVIZORSKA OVLAŠĆENJA; REVIZIJA JAVNOG FINANSIJSKOG UPRAVLJANJA**

1. Osnovna revizorska ovlašćenja vrhovnih revizorskih institucija treba da su sadržana u ustavu; detalji mogu biti određeni u zakonima.
2. Konkretna revizorska ovlašćenja vrhovnih revizorskih institucija zavise od uslova i zahteva svake zemlje.
3. Celokupno javno finansijsko poslovanje, bez obzira na to da li je i kako iskazano u nacionalnom budžetu, treba da bude predmet revizije vrhovnih revizorskih institucija. Isključivanje delova finansijskog upravljanja iz nacionalnog budžeta ne treba da rezultira time da su ti delovi izuzeti iz revizije koju sprovodi vrhovna revizorska institucija.
4. Vrhovne revizorske institucije svojim revizijama treba da promovišu jasno definisanu budžetsku klasifikaciju i računovodstvene sisteme koji treba da budu što jednostavniji i jasniji.

### **19. odeljak:**

#### **REVIZIJA DRŽAVNIH ORGANA I DRUGIH INSTITUCIJA U INOSTRANSTVU**

Kao opšti princip, vrhovna revizorska institucija treba da sprovodi i reviziju državnih organa i drugih institucija uspostavljenih u inostranstvu. Kada se sprovodi revizija ovih institucija, dužna pažnja treba da se posvećuje ograničenjima koje postavlja međunarodno pravo; tamo gde je to opravdano, ova ograničenja treba da se prevazilaze u skladu s razvojem međunarodnog prava.

### **20. odeljak:**

#### **REVIZIJA PORESKOG SISTEMA**

1. Vrhovne revizorske institucije treba da imaju ovlašćenje da sprovedu reviziju naplate poreza u što većem obimu i da, radeći to, ispituju pojedinačne poreske dosijee.
2. Revizije poreskog sistema su prvenstveno revizije zakonitosti i regularnosti; međutim, kada sprovedu reviziju primene poreskih zakona, vrhovne revizorske institucije treba da ispituju i sistem i efikasnost naplate poreza, ostvarenje ciljeva u pogledu prihoda i, ako je prikladno, treba da predlažu unapređenja zakonodavnom telu.

### **21. odeljak:**

#### **JAVNI UGOVORI I JAVNI RADOVI**

1. Značajna sredstva koja organi javne vlasti troše na ugovore i javne radove, opravdavaju posebno detaljnu reviziju iskorišćenih sredstava.
2. Javno nadmetanje je najpodesnija procedura za pribavljanje najpovoljnije ponude u smislu cene i kvaliteta. Kad god se ne sprovodi javno nadmetanje, vrhovna revizorska institucija treba da utvrdi razloge za to.
3. Kada se vrši revizija javnih radova, vrhovna revizorska institucija treba da promoviše razvoj odgovarajućih standarda za regulisanje upravljanja takvim radovima.

4. Revizija javnih radova treba da pokrije ne samo ispravnost plaćanja, već i efikasnost upravljanja gradnjom i kvalitet građevinskih radova.

## **22. odeljak:**

### **REVIZIJA SISTEMA ZA ELEKTRONSKU OBRADU PODATAKA**

Značajna sredstva potrošena na sisteme za elektronsku obradu podataka takođe zahtevaju odgovarajuću reviziju. Takve revizije treba da se baziraju na sistemima i pokrivaju aspekte poput planiranja u skladu s potrebama; ekonomičnog korišćenja opreme za obradu podataka; korišćenja kadra koji poseduje odgovarajuću stručnost, poželjno iz službi subjekta revizije; sprečavanja zloupotreba i korisnosti dobijenih informacija.

## **23. odeljak:**

### **KOMERCIJALNA PREDUZEĆA SA UČEŠĆEM DRŽAVNOG KAPITALA**

1. Ekspanzija ekonomskih aktivnosti države često rezultira osnivanjem preduzeća po zakonima privatnog sektora. Ova preduzeća takođe treba da budu predmet revizije vrhovne revizorske institucije, ukoliko država u njima ima značajno učešće - naročito gde je to većinsko učešće - ili vrši dominantan uticaj.

2. Odgovarajući način rada je da se takve revizije sprovede kao postrevizije; u njima treba da se obrade pitanja ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.

3. U izveštajima koji se podnose parlamentu i široj javnosti o takvim preduzećima, treba da se uzmu u obzir ograničenja neophodna za zaštitu strukovnih i trgovinskih tajni.

## **24. odeljak:**

### **REVIZIJA SUBVENCIONISANIH INSTITUCIJA**

1. Vrhovne revizorske institucije treba da imaju ovlašćenja da sprovede reviziju subvencija odobrenih iz javnih sredstava.

2. Kada je subvencija naročito velika, sama po sebi ili u odnosu na prihode i kapital subvencionisane organizacije, revizija može, ako je potrebno, da se proširi tako da obuhvati i celokupno finansijsko upravljanje subvencionisane institucije.

3. Zloupotreba subvencija treba da dovede do podnošenja zahteva za povraćaj sredstava.

## **25. odeljak:**

### **REVIZIJA MEĐUNARODNIH I NADNACIONALNIH ORGANIZACIJA**

1. Međunarodne i nadnacionalne organizacije čiji se izdaci pokrivaju doprinosima zemalja članica treba da budu predmet eksterne, nezavisne revizije, kao i zemlje pojedinačno.

2. Iako u takvim revizijama treba obratiti pažnju na stepen iskorišćenih resursa i zadatke tih organizacija, u njima treba da se poštuju načela slična onima po kojima vrhovne revizorske institucije sprovede reviziju u zemljama članicama.

3. Da bi se obezbedila nezavisnost takvih revizija, članovi tela za eksternu reviziju treba da se imenuju uglavnom iz vrhovnih revizorskih institucija.

ISSAI 10<sup>1</sup>

Međunarodne standarde vrhovnih revizorskih institucija, ISSAI, objavljuje Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih institucija, INTOSAI<sup>2</sup>. Za više informacija, posetite [www.issai.org](http://www.issai.org)

Izvor originalnog teksta standarda:

INTOSAI Professional Standards Committee  
PSC Secretariat  
Rigsrevisionen (SAI of Denmark)  
St. Kongensgade 45  
DK-1022 Copenhagen K  
DENMARK  
[www.issai.org](http://www.issai.org)

INTOSAI General Secretariat  
Rechnungshof  
Dampfschiffstrasse 2  
AT-1033 Vienna  
AUSTRIA  
<http://www.intosai.org/>

<sup>1</sup> *International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) - Međunarodni standardi vrhovnih revizorskih institucija*

<sup>2</sup> *International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) - Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih institucija*

## **ISSAI 10 MEKSIČKA DEKLARACIJA O NEZAVISNOSTI VRHOVNIH REVIZORSKIH INSTITUCIJA**

### *Predgovor*

Limska deklaracija iz 1977. godine, prvi je dokument Međunarodne organizacije vrhovnih revizorskih institucija (INTOSAI) koji na sveobuhvatan način ističe važnost nezavisnosti vrhovne revizorske institucije (u daljem tekstu: VRI), podsećajući članice INTOSAI da VRI mogu biti objektivne i efektivne samo ako su nezavisne od subjekata revizije i zaštićene od spoljnjeg uticaja. Ovim je određen pravac i u godinama koje su sledile, tema nezavisnosti je pominjana na različitim INTOSAI događajima.

Na 44. sastanku Upravnog odbora INTOSAI, u Montevideu, u Urugvaju, ustanovljena je radna grupa na čijem je čelu na početku bio moj prethodnik. U nadležnosti radne grupe bilo je ispitivanje nezavisnosti VRI i preporučivanje načina za moguća unapređenja u ovoj oblasti.

Radna grupa za nezavisnost VRI završila je svoj posao i objavila konačni izveštaj 31. marta 2001. godine. U ovom izveštaju, radna grupa je prezentovala osam suštinskih principa koji su se ticali nezavisnosti VRI. U Preambuli izveštaja, predsedavajući je podsetio VRI da

igraju važnu ulogu u nastojanju da država bude odgovorna za korišćenje javnih sredstava i u obezbeđivanju nezavisnog mišljenja o kvalitetu upravljanja javnim sektorom. Kao predsedavajući, ponovo ističem da je ovo još uvek aktuelno, danas još i više, imajući u vidu veće zahteve javnosti u pogledu nadzora i odgovornosti.

Jedna od preporuka radne grupe bila je da se ustanovi potkomitet za promovisanje nezavisnosti VRI i za izradu smernica za VRI. Godine 2001. postala sam predsedavajuća ovog potkomiteta koji su činile VRI članice radne grupe: Austrija, Antigva i Barbuda, Kamerun, Egipat, Portugal, Saudijska Arabija, Švedska, Tonga i Urugvaj. Prvi zahtev od potkomiteta bio je prikupljanje svih parametara koji se tiču nezavisnosti, uz razmatranje različitih režima i zakonskih okvira.

Od 2001. do 2004. godine, potkomitet je radio na odredbama primene (primerima) koje bi ilustrovale šta se podrazumeva pod nezavisnošću VRI. Sprovedeno je istraživanje radi ocene stepena usklađenosti VRI sa osam suštinskih principa. Na UN/INTOSAI seminaru u Beču, u Austriji, 2004. godine, mnogi prisutni čelnici VRI iscrpno su diskutovali o nezavisnosti VRI.

Od 2004. godine, potkomitet je radio na povelji o nezavisnosti VRI i razvio smernice za implementaciju osam suštinskih principa, uzimajući u obzir različite vrste VRI. Opsežne konsultacije sa VRI su umnogome doprinele kvalitetu dokumenata.

Čast mi je da izvestim da je potkomitet obavio svoj zadatak. Želim da zahvalim članovima potkomiteta na njihovim naporima i posvećenosti, kao i VRI koje su dale doprinos našem radu.

Šila Frejzer, generalni revizor Kanade i

predsedavajuća Potkomitetu za nezavisnost

## **MEKSIČKA DEKLARACIJA O NEZAVISNOSTI**

### **Preambula**

XIX kongres Međunarodne organizacije vrhovnih revizorskih institucija (INTOSAI), održan u Meksiku:

S obzirom na to da uređeno i efikasno korišćenje javnih sredstava predstavlja jedan od osnovnih preduslova za pravilno upravljanje javnim finansijama i efektivnost odluka nadležnih organa;

S obzirom na to da se u Limskoj deklaraciji o smernicama za načela revizije (Limskoj deklaraciji) navodi da vrhovne revizorske institucije (VRI) mogu da ostvare svoje zadatke samo ako su nezavisne od subjekata revizije i ako su zaštićene od spoljnog uticaja;

S obzirom na to da je, radi postizanja ovog cilja, preko potrebno da svaka zemlja ima vrhovnu revizorsku instituciju čija je nezavisnost zagarantovana zakonom;

S obzirom na to da se u Limskoj deklaraciji priznaje da državne institucije ne mogu biti apsolutno nezavisne, dalje se priznaje da VRI treba da imaju funkcionalnu i organizacionu nezavisnost potrebnu za izvršavanje svoje nadležnosti;

S obzirom na to da primenom principa nezavisnosti, VRI mogu da ostvare nezavisnost različitim sredstvima, koristeći različite mere zaštite;

S obzirom na to da odredbe koje se odnose na primenu služe da ilustruju načela, kao takve se smatraju idealom nezavisne VRI; s obzirom na to da nijedna VRI trenutno ne ispunjava sve ove odredbe koje se odnose na primenu, druge dobre prakse za postizanje nezavisnosti predstavljene su u propratnim smernicama

**ODLUČUJE:**

Da usvoji, objavi i distribuira dokument pod nazivom "Meksička deklaracija o nezavisnosti".

### **Opšte odredbe**

Vrhovne revizorske institucije priznaju osam suštinskih načela koja proističu iz Limske deklaracije i odluka donetih na XVII Kongresu INTOSAI (u Seulu, Koreja), kao neophodne preduslove za pravilnu reviziju javnog sektora.

#### **1. načelo**

### **POSTOJANJE ODGOVARAJUĆEG I EFEKTIVNOG USTAVNOG / STATUTARNOG / ZAKONSKOG OKVIRA I DE FACTO PRIMENA ODREDBA OVOG OKVIRA**

Potreban je zakonski okvir koji detaljno propisuje stepen nezavisnosti VRI.

#### **2. načelo**

### **NEZAVISNOST ČELNIKA I ČLANOVA (KOLEGIJALNIH ORGANA) VRI, UKLJUČUJUĆI I SIGURNOST MANDATA I IMUNITETA PRILIKOM REDOVNOG OBAVLJANJA NJIHOVIH DUŽNOSTI**

Primenljivi zakonski okvir definiše uslove imenovanja, ponovnog imenovanja, zapošljavanja, razrešenja i penzionisanja čelnika VRI i članova kolegijalnih organa:

- koji se imenuju, ponovo imenuju ili razrešavaju u postupku koji obezbeđuje njihovu nezavisnost od izvršne vlasti (videti ISSAI 11 Smernice i dobre prakse u pogledu nezavisnosti VRI);
- koji se imenuju na dovoljno duge i određene periode, čime im se omogućava da svoje nadležnosti obavljaju bez straha od osvete i
- koji poseduju imunitet od krivičnog gonjenja za bilo koje delo, prošlo ili sadašnje, koje može biti rezultat redovnog obavljanja njihovih dužnosti.

#### **3. načelo**

### **DOVOLJNO ŠIROKE NADLEŽNOSTI I PUNO DISKRECIONO PRAVO U OBAVLJANJU FUNKCIJA VRI**

VRI treba da bude ovlašćena da sprovodi reviziju:

- korišćenja javnih sredstava, resursa ili imovine, od strane primalaca ili korisnika, bez obzira na njihovu pravnu prirodu;
- naplate prihoda koji se duguju državi ili javnim entitetima;
- zakonitosti i regularnosti državnih računa ili računa javnih entiteta;
- kvaliteta finansijskog upravljanja i izveštavanja i
- ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti poslovanja države ili poslovanja javnih entiteta.

Osim u slučajevima kada se to posebno zahteva zakonom, VRI ne vrše reviziju državnih politika ili politika javnih entiteta, već se ograničavaju na reviziju primene tih politika.

Dok poštuju zakone koje donosi zakonodavna vlast, a koji se odnose na njih, VRI su oslobođene od usmeravanja ili uplitanja zakonodavne ili izvršne vlasti u:

- izbor predmeta revizije;
- planiranje, programiranje, sprovođenje revizije, izveštavanje o reviziji i praćenje realizacije preporuka u vezi s njihovim revizijama;
- organizaciju i upravljanje njihovom institucijom i
- sprovođenje njihovih odluka u slučajevima kada preduzimanje sankcija čini deo njihovih nadležnosti.

VRI ne treba da budu uključene ili se smatraju uključenim, na bilo koji način, u upravljanje organizacijama kod kojih sprovode reviziju.

VRI treba da obezbede da njihov kadar ne razvije suviše blizak odnos sa subjektima revizije kako bi ostali objektivni i smatrali se objektivnim.

VRI treba da imaju puno diskreciono pravo prilikom ispunjavanja svojih odgovornosti, treba da sarađuju s državnim ili javnim entitetima koji teže unapređenju korišćenja i upravljanja javnim sredstvima.

VRI treba da koriste odgovarajuće standarde rada i revizije, kao i etički kodeks, bazirane na zvaničnim dokumentima Međunarodne organizacije vrhovnih revizorskih institucija (INTOSAI), Međunarodne federacije računovođa (IFAC) ili drugih priznatih tela koja se bave propisivanjem standarda.

VRI treba da podnose godišnji izveštaj o aktivnostima zakonodavnoj vlasti i drugim organima javne uprave - u skladu sa zahtevima ustava, statuta ili zakona - koji treba da bude dostupan javnosti.

#### **4. načelo**

### **NEOGRANIČENI PRISTUP INFORMACIJAMA**

VRI treba da imaju adekvatna ovlašćenja za dobijanje pravovremenog, neograničenog, direktnog i slobodnog pristupa svim neophodnim dokumentima i informacijama, u cilju pravilnog obavljanja svojih zakonskih odgovornosti.

## **5. načelo**

### **PRAVO I OBAVEZA PODNOŠENJA IZVEŠTAJA O RADU**

VRI ne treba da budu ograničene u smislu izveštavanja o rezultatima rada na reviziji. Treba da budu zakonski obavezane da bar jednom godišnje podnose izveštaj o rezultatima rada na reviziji.

## **6. načelo**

### **SLOBODA ODLUČIVANJA O SADRŽAJU I VREMENU OBJAVLJIVANJA I DOSTAVLJANJA IZVEŠTAJA O REVIZIJI**

VRI imaju slobodu odlučivanja o sadržaju svojih izveštaja o reviziji.

VRI imaju slobodu da iznose zapažanja i daju preporuke u izveštajima o reviziji, uzimajući u obzir, gde je to primereno, stavove subjekta revizije.

Zakonodavna vlast definiše minimalne zahteve u pogledu izveštavanja VRI i, gde je to primereno, određuje oblasti koje treba da budu predmet formalnog revizorskog mišljenja ili potvrde.

VRI imaju slobodu odlučivanja o vremenu podnošenja svojih izveštaja o reviziji, osim u slučajevima kada su posebni zahtevi u pogledu izveštavanja propisani zakonom.

VRI mogu da uzmu u obzir posebne zahteve za pokretanje istraga ili vršenje revizije na predlog zakonodavne vlasti u celini, ili nekog od njenih radnih tela, ili vlade.

VRI imaju slobodu da objavljuju i dostavljaju svoje izveštaje pošto ih formalno predstave ili dostave nadležnom organu - u skladu sa zakonom.

## **7. načelo**

### **POSTOJANJE EFEKTIVNIH MEHANIZAMA ZA PRAĆENJE REALIZACIJE PREPORUKA VRI**

VRI podnose svoje izveštaje zakonodavnoj vlasti, nekom od njenih radnih tela, ili upravnom odboru subjekta revizije, kako je primereno, radi razmatranja i realizacije određenih preporuka za preduzimanje korektivnih mera.

VRI imaju sopstveni sistem za interno praćenje realizacije preporuka kako bi obezbedile da subjekti revizije pravilno odgovore na napomene i preporuke, kao i na napomene i preporuke date od strane zakonodavne vlasti, nekog od njenih radnih tela, ili upravnog odbora subjekta revizije, kako je primereno.

VRI podnose izveštaje o realizaciji preporuka zakonodavnoj vlasti, nekom od njenih radnih tela, ili upravnom odboru subjekta revizije, kako je primereno, na razmatranje i preduzimanje mera, čak i kada VRI imaju zakonsko ovlašćenje za praćenje realizacije preporuka i sankcionisanje.

## **8. načelo**

## **FINANSIJSKA I UPRAVLJAČKA / UPRAVNA AUTONOMIJA I RASPOLOŽIVOST ODGOVARAJUĆIH LJUDSKIH, MATERIJALNIH I MONETARNIH RESURSA**

VRI treba da imaju na raspolaganju neophodne i razumne ljudske, materijalne i monetarne resurse - izvršna vlast ne treba da kontroliše ili usmerava pristup tim resursima. VRI upravljaju sopstvenim budžetom i na odgovarajući način raspodeljuju sredstva iz tog budžeta.

Zakonodavna vlast, ili neko od njenih radnih tela, odgovorna je za obezbeđivanje odgovarajućih resursa za VRI, neophodnih za obavljanje njenih nadležnosti.

VRI imaju pravo da se direktno obrate zakonodavnoj vlasti ukoliko su obezbeđeni resursi nedovoljni za obavljanje njihove nadležnosti.



ISSAI 30<sup>1</sup>

Međunarodne standarde vrhovnih revizorskih institucija, ISSAI, objavljuje Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih institucija, INTOSAI<sup>2</sup>. Za više informacija, posetite [www.issai.org](http://www.issai.org)

Izvor originalnog teksta standarda:

INTOSAI Professional Standards Committee  
PSC Secretariat  
Rigsrevisionen (SAI of Denmark)  
St. Kongensgade 45  
DK-1022 Copenhagen K  
DENMARK  
[www.issai.org](http://www.issai.org)

INTOSAI General Secretariat  
Rechnungshof  
Dampfschiffstrasse 2  
AT-1033 Vienna  
AUSTRIA  
<http://www.intosai.org/>

<sup>1</sup> *International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) - Međunarodni standardi vrhovnih revizorskih institucija*

<sup>2</sup> *International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) - Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih institucija*

## ISSAI 30 ETIČKI KODEKS VRHOVNIH REVIZORSKIH INSTITUCIJA

### 1. POGLAVLJE

#### *Uvod*

#### **Koncept, osnovne informacije i svrha Etičkog kodeksa**

1. INTOSAI smatra da je od suštinskog značaja uspostaviti međunarodni Etički kodeks za revizore u javnom sektoru.
2. Etički kodeks obuhvata sve vrednosti i načela koja treba da usmeravaju revizore u njihovom svakodnevnom radu. Nezavisnost, ovlašćenja i odgovornosti revizora javnog sektora postavljaju visoke etičke zahteve pred vrhovne revizorske institucije (u daljem tekstu: VRI) i njene zaposlene ili lica angažovana za obavljanje revizorskog posla. Etički kodeks za revizore u javnom sektoru treba da obuhvata etičke zahteve za državne službenike uopšte i posebne zahteve za revizore, uključujući i njihove profesionalne obaveze.
3. Imajući u vidu Limsku deklaraciju o smernicama za načela revizije<sup>3</sup> kao svoju osnovu, Etički kodeks INTOSAI treba posmatrati kao neophodni dodatak kojim se unapređuju

revizijski standardi INTOSAI, koje je objavio Odbor za revizijske standarde INTOSAI u junu 1992. godine.

4. Etički kodeks INTOSAI usmeren je na revizora kao pojedinca, čelnika VRI, izvršioce i sve pojedince koji rade u ime ili za račun VRI i koji su uključeni u revizijski posao. Međutim, Kodeks ne treba tumačiti tako da utiče na organizacionu strukturu VRI.

Usled nacionalnih razlika u kulturi, jeziku i pravnim i društvenim sistemima, odgovornost je svake VRI da izradi sopstveni etički kodeks koji najviše odgovara njenom okruženju. Poželjno je da ti nacionalni etički kodeksi pojasne etičke koncepte. Etički kodeks INTOSAI ima cilj da uspostavi osnovu za nacionalne etičke kodekse. Svaka VRI je odgovorna da obezbedi da se svi njeni revizori upoznaju s vrednostima i načelima sadržanim u nacionalnom etičkom kodeksu i da postupaju u skladu s njim.

5. Ponašanje revizora mora biti besprekorno uvek i u svim situacijama. Svaki nedostatak u profesionalnom ponašanju ili neodgovarajuće ponašanje u privatnom životu, nepovoljno utiče na integritet revizora, na VRI koju on predstavlja i na kvalitet i valjanost njegovog revizijskog rada a takođe može dovesti i do sumnje u pouzdanost i kompetentnost same VRI. Usvajanje i primena Etičkog kodeksa za revizore u javnom sektoru promoviše poverenje i pouzdanost u revizore i njihov rad.

6. Od suštinskog je značaja da se na VRI gleda s poverenjem, pouzdanjem i kredibilitetom. Revizor promoviše navedene osobine usvajanjem i primenom etičkih zahteva iz koncepta otelotvorenih u ključnim rečima - integritet, nezavisnost i objektivnost, poverljivost i kompetentnost.

---

<sup>3</sup> Sa 9. kongresa INTOSAI, održanog u Limi. Može se dobiti od Generalnog sekretarijata INTOSAI u Austriji.

### **Poverenje, pouzdanost i kredibilitet**

7. Zakonodavna i/ili izvršna vlast, šira javnost i subjekti revizije imaju pravo da očekuju da ponašanje i pristup VRI budu van svake sumnje, besprekorni i vredni poštovanja i poverenja.

8. Revizori treba da se ponašaju na način koji promoviše saradnju i dobre odnose između revizora u okviru profesije. Podrška profesiji koju daju njeni članovi i njihova međusobna saradnja predstavljaju ključne elemente profesionalizma. Poverenje i poštovanje javnosti koje uživa revizor u velikoj meri predstavlja rezultat zajedničkih, prošlih i sadašnjih, dostignuća revizora. Stoga je u interesu i revizora i šire javnosti da revizor saraduje s kolegama revizorima pošteno i ravnopravno.

9. Zakonodavna i/ili izvršna vlast, šira javnost i subjekti revizije treba da budu potpuno uvereni u poštenje i nepristrasnost celokupnog rada VRI. Stoga je od suštinskog značaja da postoji nacionalni etički kodeks ili sličan dokument koji uređuje pružanje revizijskih usluga.

10. Potreba za kredibilitetom postoji u svim delovima društva. Zato je od suštinskog značaja da kompetentna treća lica smatraju da su izveštaji i mišljenja VRI potpuno tačni i pouzdani.

11. Celokupan rad VRI mora proći nadzor zakonodavne i/ili izvršne vlasti, javnu ocenu ispravnosti i ispitivanje prema nacionalnom etičkom kodeksu.

## **2. POGLAVLJE**

## **Integritet**

12. Integritet predstavlja suštinsku vrednost Etičkog kodeksa. Revizori su dužni da se pridržavaju visokih standarda ponašanja (na primer, poštenje i iskrenost) tokom obavljanja svog posla i u odnosima sa zaposlenima u subjektu revizije. Da bi se održalo poverenje javnosti, ponašanje revizora treba da bude besprekorno i van svake sumnje.

13. Integritet se može meriti u smislu onog što je ispravno i pravedno. Integritet zahteva od revizora da poštuju i formu i duh revizije, kao i etičke standarde. Integritet takođe zahteva da revizori poštuju načela nezavisnosti i objektivnosti, održavaju besprekorne standarde profesionalnog ponašanja, donose odluke, imajući u vidu javni interes, i na potpuno pošten način obavljaju svoje poslove i upravljaju resursima u VRI.

## **3. POGLAVLJE**

### **Nezavisnost, objektivnost i nepristrasnost**

14. Nezavisnost od subjekta revizije i drugih spoljnih interesnih grupa nezamenljiva je za revizore. To znači da revizori treba da se ponašaju na način koji uvećava, odnosno ni na koji način ne umanjuje njihovu nezavisnost.

15. Revizori treba da teže da budu ne samo nezavisni od subjekta revizije i drugih interesnih grupa, već i da budu objektivni u rešavanju pitanja i tema koje su predmet revizije.

16. Od ključnog je značaja da revizori budu nezavisni i nepristrasni, ne samo rečju, već i delom.

17. U svim pitanjima koja se odnose na revizijski posao, nezavisnost revizora ne sme biti narušena ličnim ili spoljnim interesima. Nezavisnost može biti narušena, na primer, spoljnim pritiskom ili uticajem na revizore; predrasudama koje imaju revizori u vezi s pojedincima, subjektima revizije, projektima ili programima; prethodnim zaposlenjem kod subjekta revizije; ili ličnim ili finansijskim poslovima koji mogu dovesti do sukoba lojalnosti ili interesa. Revizori imaju obavezu da se uzdrže od uključivanja u sva pitanja u kojima imaju privatni interes.

18. Postoji potreba za objektivnošću i nepristrasnošću u celokupnom radu revizora, posebno u izveštajima koji treba da budu istiniti i objektivni. Zaključci u mišljenjima i izveštajima stoga treba da se zasnivaju isključivo na dokazima pribavljenim i objedinjenim u skladu s revizijskim standardima VRI.

19. Revizori treba da koriste informacije dobijene od subjekta revizije i od drugih strana. Ove informacije treba da se uzimaju u obzir prilikom izražavanja mišljenja revizora na nepristrasna način. Revizor takođe treba da prikuplja informacije o stavovima subjekta revizije i drugih strana. Međutim, sopstveni zaključci revizora ne treba da budu pod uticajem tih stavova.

### **Politička neutralnost**

20. Važno je da VRI bude politički neutralna, kao i da se takvom smatra. Stoga, važno je da revizori održe svoju nezavisnost od političkog uticaja da bi ispunjavali svoje revizijske odgovornosti na nepristrasna način. Ovo je relevantno za revizore, s obzirom na to da je rad VRI blisko povezan sa zakonodavnim telima, izvršnim ili drugim državnim organom koji ima zakonsko ovlašćenje da razmatra izveštaje VRI.

21. Tamo gde revizori preduzimaju ili razmatraju preduzimanje političkih aktivnosti, moraju imati na umu efekat koji bi njihovo angažovanje moglo proizvesti ili bi izgledalo da postoji, na njihovu sposobnost nepristrasnog obavljanja profesionalne dužnosti. Ukoliko se revizorima dozvoli učešće u političkim aktivnostima, moraju biti svesni da to može dovesti do profesionalnog sukoba.

### **Sukobi interesa**

22. Kada se revizorima omogući pružanje saveta ili drugih usluga subjektu revizije, osim revizije, mora se voditi računa da ove usluge ne dovedu do sukoba interesa. Revizori naročito treba da obezbede da takvi saveti ili usluge ne obuhvate odgovornosti ili ovlašćenja upravljanja koja moraju čvrsto ostati na rukovodstvu subjekta revizije.

23. Revizori treba da štite svoju nezavisnost i izbegavaju moguće sukobe interesa odbijanjem poklona ili izraza zahvalnosti koji bi mogli uticati ili stvarati utisak da se tako utiče na njihovu nezavisnost i integritet.

24. Revizori treba da izbegavaju sve odnose s rukovodiocima i zaposlenima subjekta revizije, kao i s drugim stranama koje mogu uticati, kompromitovati ili ugroziti sposobnost revizora da deluju ili da se čini da deluju nezavisno.

25. Revizori ne treba da koriste svoju zvaničnu poziciju u privatne svrhe i treba da izbegavaju odnose koji bi mogli uključivati rizik od korupcije ili koji bi mogli dovesti do sumnje u njihovu objektivnost i nezavisnost.

26. Revizori ne smeju da koriste informacije koje su dobili u toku svog rada kao sredstvo kojim bi osigurali korist za sebe ili druge. Oni ne smeju otkriti informacije koje bi drugim pojedincima ili organizacijama pružile nefer ili nerazumnu prednost, niti smeju koristiti takve informacije kao sredstvo kojim bi naneli štetu drugima.

## **4. POGLAVLJE**

### **Profesionalna tajna**

27. Revizori ne smeju da obelodanjuju informacije pribavljene u toku postupka revizije trećim stranama, bilo usmeno ili pismeno, osim u svrhu ispunjenja zakonskih ili drugih odgovornosti VRI, definisanih kao deo uobičajenih postupaka VRI ili u skladu s relevantnim zakonima.

## **5. POGLAVLJE**

### **Kompetentnost**

28. Dužnost revizora je da se uvek ponašaju na profesionalan način i da primenjuju visoke profesionalne standarde u obavljanju svog posla, koji će im omogućiti kompetentno i nepristrasno obavljanje dužnosti.

29. Revizori ne smeju preuzeti bilo koju aktivnost za koju nisu kompetentni.

30. Revizori treba da poznaju i poštuju primenljive standarde revizije, računovodstva i finansijskog upravljanja, politike, postupke i prakse. Isto tako, oni moraju dobro razumeti ustavne, pravne i institucionalne principe i standarde koji se primenjuju u poslovanju subjekta revizije.

## **Profesionalni razvoj**

31. Revizori treba da primenjuju dužnu profesionalnu pažnju u sprovođenju i vršenju nadzora nad revizijom, kao i prilikom sastavljanja izveštaja.

32. Revizori treba da koriste metode i prakse najvišeg kvaliteta u svojim revizijama. Prilikom sprovođenja revizije i objavljivanja izveštaja, dužnost je revizora da se pridržavaju osnovnih postulata i opšteprihvaćenih standarda revizije.

33. Revizori imaju stalnu obavezu da ažuriraju i usavršavaju sposobnosti koje se traže za izvršavanje njihovih profesionalnih odgovornosti.

## **Rečnik**

Termini korišćeni u ovom etičkom kodeksu imaju isto tumačenje ili definiciju kao termini koji su korišćeni u revizijskim standardima INTOSAI.