

GUID 1900

Smjernice za kolegijalni pregled

INTOSAI Smjernice izdaje
Međunarodna organizacija vrhovnih
revizijskih institucija, INTOSAI, kao dio
INTOSAI okvira profesionalnih objava.

Za više informacija posjetite
www.issai.org

INTOSAI



Pre-IFPP dokument – ovaj dokument je izrađen prije uspostave INTOSAI okvira profesionalnih objava (IFPP) 2016. Stoga se može razlikovati u formalnoj namjeni od novijih INTOSAI Smjernica za reviziju.



INTOSAI, 2019

- 1) Usvojen 2010. godine kao ISSAI 5600 - Smjernice za kolegijalni pregled i dodatak
- 2) Sadržaj revidiran i preimenovan u Vodič za kolegijalni pregled u 2016. godini
- 3) Uspostavljanjem Intosai okvira profesionalnih objava (IFPP), preimenovan u GUID 1900 - Smjernice za kolegijalni pregled s uredničkim izmjenama u 2019. godini

Guid 1900 je dostupan na svim službenim jezicima INTOSAI: arapskom, engleskom, francuskom, njemačkom i španskom.

SADRŽAJ

1 UVOD	4
2 DEFINICIJA	7
3 STRATEŠKA RAZMATRANJA	9
4 PARTNERI I RESURSI	17
5 MEMORANDUM O RAZUMIJEVANJU	21
6 PLANIRANJE	25
7 RAD NA TERENU	29
8 IZVJEŠTAVANJE	33
9 IMPLEMENTACIJA REZULTATA I PRAĆENJE	37
DODATAK: PODRUČJA I PITANJA KOLEGIJALNOG PREGLEDA	39
UVOD	39
A. NEZAVISNOST	40
B. MANDAT, STRATEGIJA I VRSTE AKTIVNOSTI	44
C. UPRAVLJANJE RESURSIMA	47
D. KOMUNIKACIJA I ANGAŽOVANJE SA ZAINTERESIRANIM STRANAMA	51
E. ETIKA, TRANSPARENTNOST, ODGOVORNOST I DOBRO UPRAVLJANJE	52
F. STANDARDI REVIZIJE, METODOLOGIJA I KONTROLA KVALITETA	55
G. PRISTUP REVIZIJI	59

1

UVOD

- 1) Svrha INTOSAI¹ *GUID 1900 Smjernica za kolegijalni pregled* je da služe kao izvor dobre prakse i smjernice za vrhovne revizijske institucije (VRI) o planiranju, implementaciji i ocjeni kolegijalnih pregleda.
- 2) GUID 1900 je dio INTOSAI okvira profesionalnih objava (IFPP). IFPP također sadrži principe (INTOSAI-P) i standarde (ISSAI).
- 3) Ova smjernica je prvi put usvojena tokom XX INTOSAI kongresa (INCOSAI) održanog u Johannesburgu 2010. godine. Zamišljena je od samog početka kao živi dokument koji treba periodično revidirati i ažurirati, kako bi nastavio da odražava najnovija dešavanja i primjere dobre prakse u ovoj oblasti.
- 4) Zadatak da pregleda i ažurira GUID 1900 je dat Pododboru za kolegijalni pregled koji čini dio INTOSAI Odbora za izgradnju kapaciteta. Pododbor se sastoji od članova INTOSAI-a iz Bangladeša (zamjenik predsjedavajućeg pododbora), Hrvatske, Estonije, Evropskog revizijskog suda, Njemačke, Mađarske, Indonezije, Maroka, Slovačke (predsjedavajući pododbora), Švedske i SAD-a.
- 5) Ovo revidirano uputstvo se zasniva na originalnom ISSAI 5600, posebno u vezi sa početnim okvirom principa i primjera dobre prakse koje je sadržavalo. Struktura i sadržaj smjernica je, međutim, pretrpio značajne promjene, kako bi odražavao povratne informacije i sugestije primljene od članova INTOSAI-a od njegovog usvajanja 2010. godine.

¹ Definicije pojmova koji se koriste u uputstvu mogu se naći u INTOSAI on-line glosaru na <http://www.intosaiglossary.org.mx/>

6) Štaviše, Kontrolna lista za kolegijalni pregled koja je uključena kao aneks originalnom ISSAI 5600 je dalje razvijena i preimenovana u Područja i pitanja kolegijalnog pregleda (PRAQ). Novi aneks daje ažuriranu listu mogućih oblasti koje treba razmotriti za kolegijalni pregled, pitanja koja se mogu postaviti i relevantne standarde i kriterije.

7) Zbog širokih razlika u mandatima, kontekstu i aktivnostima VRI-ja, GUID 1900 je samo vodič i stoga možda neće pokrivati sve situacije, vrste i oblasti stručnog pregleda. Međutim, on ima za cilj uspostavu zajedničkog razumijevanja svrhe i prirode kolegijalnih pregleda, posebno principa i opcija koje mogu slijediti vrhovne revizijske institucije pod pregledom i tim za kolegijalni pregled.

8) Nadalje, GUID 1900 treba koristiti zajedno sa drugim relevantnim objavama IFPP-a, a posebno, *ISSAI 100 Osnovni principi revizije javnog sektora* – sa odgovarajućim referencama na primjenjive izjave kada se koriste kao osnova u okviru pregleda.

9) GUID 1900 se također može koristiti u kombinaciji sa Okvirom mjerenja učinka VRI-ja, na dva različita načina:

- GUID 1900 bi se mogao koristiti kao podrška procesu, ako se procjena ocjena Okvira mjerenja učinka VRI-a vrši u obliku kolegijalnog pregleda;
- Okvir mjerenja učinka VRI-ja može poslužiti kao inspiracija i/ili može dati strukturu za pitanja obuhvaćena kolegijalnim pregledom.

10) Ova smjernica pruža pomoćne smjernice u vezi sa drugim objavama IFPP-a (posebno *INTOSAI-P 12 – Vrijednost i prednosti vrhovnih revizijskih institucija* – stvaranje razlike u životima građana, *ISSAI 130 Etički kodeks*, *ISSAI 140 – Kontrola kvaliteta za VRI-je*, *ISSAI 100 Osnovni principi revizije javnog sektora* i IDI proizvod Okvir za mjerenje učinka vrhovnih revizijskih institucija – VRI PMF) i ne sadrži nikakve dalje zahtjeve za provođenjem revizije.

11) Niz uputstava za kolegijalni pregled i drugu relevantnu dokumentaciju je dostupan u Biblioteci INTOSAI Odbora za izgradnju kapaciteta (CBC) na web stranici www.intosaicbc.org². To uključuje sporazume o kolegijalnom pregledu

² Idite na <http://www.intosaicbc.org/document-library/>

i izvještaje koje dostavljaju VRI i koji mogu poslužiti kao reference ili primjeri dobre prakse drugima. Pododbor nastavlja pozivati na podnošenje dodatnih podnesaka, kako bi dopunio postojeću dokumentaciju i spremno će prihvatiti svaku informaciju o novo provedenim ili planiranim kolegijalnim pregledima.³

³ Ove bi trebalo poslati Sekretarijatu prekogranične saradnje na secretariat@intosaicbc.org i predsjedavajućem Pododbora za kolegijalni pregled.

2

DEFINICIJA

1) Termin „kolegijalni pregled“ odnosi se na eksternu i nezavisnu reviziju jednog ili više elemenata organizacije i/ili rada VRI-ja od strane tima profesionalnih kolega iz jedne ili više VRI.⁴

2) Kolegijalni pregled nije revizija, već procjena i savjet dobrovoljno dat od strane kolega. Odluka da se podvrgne kolegijalnom pregledu⁵ ili da se uključi u recenziju druge VRI uvijek je dobrovoljna. Dobrovoljna priroda kolegijalnog pregleda se također ogleda u svim kontaktima i razmjeni između VRI-ja i tima za recenziranje tokom vježbe.

3) Revidirana VRI nije vezana za zaključke i preporuke tima za kolegijalni pregled i može odlučiti, prema potrebi, o tome kako koristiti rezultate procjene. Činjenica da kolegijalni pregled provode vanjske, nezavisne, stručne kolege suštinski pruža dodatni nivo osiguranja kvaliteta i kredibiliteta procesa.

4) Svrha kolegijalnih pregleda i okvira u kojem se sprovode mogu varirati i varirat će u zavisnosti od pravnog, profesionalnog, organizacionog konteksta revidirane VRI i okolnosti u kojima djeluje. Specifični ciljevi i obim svakog kolegijalnog pregleda određuju se na osnovu potreba i želja VRI koja se pregleda. Ovo također implicira da ciljevi bilo koje naknadne recenzije VRI-ja mogu varirati, kako se strateški prioriteti i organizacijski zahtjevi mijenjaju i razvijaju.

⁴ U posebnim slučajevima, revidirana VRI također može razmotriti uključivanje stručnjaka iz institucija koje nisu VRI.

⁵ Ovo pravilo je zasnovano na INTOSAI-P 10 – *Meksičkoj deklaraciji o nezavisnosti VRI-ja*. Međutim, neke VRI imaju zakonsku ili drugu obavezu da se podvrgnu kolegijalnim pregledima, kao što je VRI SAD-a ili VRI Indonezije.

5) Postoji veliki izbor oblasti organizacije ili rada VRI-ja, koje se mogu odabrati za kolegijalni pregled. Mogu se razlikovati u smislu fokusa i obima, i mogu se kretati od procjene jednog ili više revizijskih procesa, do pregleda specifičnih organizacijskih aranžmana, funkcija ili aktivnosti. Stručna revizija obično neće uključivati ocjenu kvaliteta pojedinačnih revizija, niti pružati uvjerenje o njihovim zaključcima i preporukama.

6) Za svaki kolegijalni pregled, pregledana VRI se slaže sa VRI učesnicama o zadatku, obuhvatu i pristupu koji će se primijeniti na kolegijalni pregled. Ovaj sporazum bi trebao biti dokumentiran u pisanoj formi prije početka rada na terenu. Sporazum se obično formalizira putem Memoranduma o razumijevanju (vidi poglavlje 5).

3

STRATEŠKA RAZMATRANJA

- 1) Angažovanje u kolegijalnom pregledu uključuje značajna ulaganja u smislu vremena, truda i resursa za recenziranu VRI i za VRI koje osiguravaju članove tima za reviziju. Svaki stručni pregled mora predstavljati efikasnu i efektivnu upotrebu ovih resursa.
- 2) Da bi se osiguralo da investicija daje vrijedne rezultate, VRI koje planiraju kolegijalni pregled će imati koristi od jasne predstave o slijedećem:
 - svrsi predloženog kolegijalnog pregleda, uključujući očekivane rezultate i koristi;
 - fokusu i obimu kolegijalnog pregleda, uzimajući u obzir resurse i ograničenja; i
 - standardima i kriterijima koji se primjenjuju.

» SVRHA

3) Preporučljivo je da VRI, koja je predmetom kolegijalnog pregleda razmatra podvrgavanje preliminarnoj ocjeni svrhe, rizika i očekivanih koristi koje će proizvesti inicijativa. To bi trebalo da pomogne VRI da definiše fokus, obim i pristup kolegijalnom pregledu. To također može poslužiti kao prilika da se počne razmišljati o kapacitetima i vrsti stručnosti koja je potrebna u timu za kolegijalni pregled.

4) Visoki stepen slobode u odabiru prirode i vrste kolegijalnog pregleda i širok spektar dostupnih mogućnosti čini da je od suštinskog značaja za VRI da pažljivo razmotri razloge za podvrgavanje kolegijalnom pregledu. VRI bi trebala analizirati kako bi se ovaj poduhvat uklopio u njenu ukupnu strategiju i očekivanja njenih zainteresiranih strana. Kolegijalni pregled bi, na primjer, mogao biti dio redovnog procesa pregleda ili prethodnica uvođenju nove

prakse ili sistema. Također može biti odgovor na pitanja koja su pokrenule zainteresirane strane. Bez obzira na razlog prilikom odlučivanja da li da izvrši reviziju, VRI treba pažljivo razmotriti različite opcije koje su joj dostupne, kako bi zadovoljila svoje potrebe i postigla željeni ishod.

5) Na primjer, VRI može tražiti da koristi kolegijalni pregled za:

- sticanje sigurnosti o mjeri u kojoj su primjenjuju međunarodni i državni standardi revizije;
- dobivanje informiranog mišljenja o koncepciji i/ili djelovanju jednog ili više aspekata svoje prakse i sistema;
- dobivanje pomoći da donese informirane odluke o tome kako poboljšati ili unaprijediti efikasnost i efektivnost područja svog djelovanja;
- dobivanje ideja o tome kako ojačati specifične pristupe, metodologije i alate revizije;
- utvrđivanje načina za poboljšanje produktivnosti i kvaliteta svog rada;
- uspoređivanje interne prakse sa najboljim međunarodnim praksama;
- dalji razvoj načina rada; i/ili
- potvrdu ili podizanje svog kredibiliteta kod zainteresiranih strana, kroz nezavisnu podršku svoje organizacije i rada.

6) Ponekad može doći do poteškoća u usklađivanju ciljeva i očekivanja VRI-ja koja se pregledava i očekivanja članova tima za pregled. Stoga je važno da se sve značajne razlike i zablude o očekivanim ishodima dovoljno prodiskutuju i riješe rano u procesu. Na primjer, revidirana VRI može očekivati da će dobiti uvjerenje da su njene prakse dobro osmišljene i usklađene sa standardima. Kao takva, možda neće pozdraviti suprotna zapažanja, posebno ukoliko će izvještaj biti objavljen.

7) VRI može izabrati da uključi „analizu nedostataka” kao element kolegijalnog pregleda, kako bi identifikovala slabe ili nedostajuće elemente i istakla mogućnosti za dalje unapređenje svoje organizacije i revizorske prakse. Rezultati evaluacije mogu se koristiti kao osnova za izradu sveobuhvatnog strateškog plana razvoja i utvrđivanja prioriteta.

8) Kolegijalni pregled može procijeniti rad VRI i na taj način dati preporuke o tome kako ih dalje i unaprijediti. Kolegijalni pregledi njeguju i zagovaraju dobre prakse u javnoj eksternoj reviziji, kako za VRI-je koji su direktno uključeni, tako i za širu VRI zajednicu.

9) U ovoj fazi, VRI može imati koristi od sticanja dobrog razumijevanja principa, zahtjeva i izazova podvrgavanja kolegijalnom pregledu. To može uključivati konsultacije sa VRI-jima koje su prošle kroz proces ili su doprinijele kolegijalnom pregledu. Štaviše, dokumentacija o stručnim recenzijama dostupna na web stranici CBC-a pruža koristan referentni materijal.

10) VRI također treba preduzeti dovoljnu internu diskusiju i dogovor o svrsi i očekivanim koristima od predloženog kolegijalnog pregleda. Preporučljivo je da se to uradi prije detaljnog planiranja, kao što je odlučivanje o preciznom obimu kolegijalnog pregleda, utvrđivanju partnerskih VRI-ja, vremenu vršenja kolegijalnog pregleda i formatu izvještavanja.

11) Paralelno sa tim, VRI treba da razmotri i odgovori na interna i eksterna očekivanja u vezi sa predloženim kolegijalnom pregledom. To uključuje pravovremenu i odgovarajuću komunikaciju o svrsi i dodanoj vrijednosti koju treba proizvesti iz inicijative, obraćajući se internoj i eksternoj publici, po potrebi.

12) U zaključku, cilj je biti u mogućnosti da se donese informirani izbor o vrsti i pokrivenosti potrebnog kolegijalnog pregleda. Početne faze konceptualizacije i definiranja kolegijalne recenzije trebaju pomoći da se maksimizira njegov potencijal, kao važnog pokretača i podsticaja za organizacijski i profesionalni razvoj i unapređenje.

» *FOKUS I OBIM*

13) Da bi kolegijalni pregled bio što korisniji, na odluku o njegovom preciznom fokusu i obimu trebaju da u velikoj mjeri utječu razlozi koji su podstakli pregled i njegove očekivane koristi.

14) Štaviše, VRI bi također trebala da uzme u obzir resurse koje ima na raspolaganju za finansiranje i podršku pregleda, kao i način na koji se oni mogu najbolje optimizirati. Na primjer, stručni pregled sa usko definiranim opsegom vjerojatno će izazvati vrlo detaljna i specifična zapažanja i preporuke tima za recenziranje. S druge strane, pregledi sa širokim opsegom vjerojatno će trajati duže i apsorbirati više resursa, te rezultirati zapažanjima i preporukama višeg nivoa, koje se fokusiraju na opća strateška pitanja i uticaj.

15) Zbog toga je neophodno da VRI jasno definira šta tačno planira pregledati, te granice pregleda. Moguća područja ili teme za uključivanje u kolegijalni pregled uključuju⁶:

- strategiju i programiranje;
- djelatnosti i/ili interna pravila, priručnici i procesi u vezi sa međunarodnim i nacionalnim standardima revizije;
- pristup i sistem kontrole kvaliteta, te dizajn i implementacija procesa osiguranja kvaliteta;
- metode i pristup izvještavanju;
- odnosi sa zainteresiranim stranama;
- upravljanje ljudskim resursima;

⁶ Za dodatne uvide u to na šta se VRI može fokusirati i pokriti u stručnoj ocjeni, jedna od opcija je konsultacija PRAQ dokumenta (Aneks) koji pokriva niz oblasti i pitanja koja se mogu pokrenuti u stručnoj ocjeni. Druga opcija je da se razmotri web stranica CBC koja sadrži širok spektar praktičnih dokumenata dostupnih od strane brojnih VRI-ja.

- komunikacijske i medijske aktivnosti; i
- upravljanje administrativnim i pomoćnim funkcijama.

16) Prilikom definiranja obima planiranog kolegijalnog pregleda, VRI također treba uzeti u obzir ključne elemente koji definiraju njen mandat i aktivnosti (kao što su državni zakoni i standardi, državni računovodstveni zahtjevi i propisi javnog sektora, interne politike i pravila, kao i međunarodni standardi). Ta pitanja bi također trebalo da razmotri tim za kolegijalni pregled kada, između ostalog, definira pristup, pitanja i kriterije kolegijalnog pregleda.

17) Zaključno, VRI treba osigurati da fokus i obim kolegijalnog pregleda rezultiraju u korisnom i efikasnom pregledu. Za detalje o standardima i kriterijima pogledajte Aneks (PRAQ).

» *KOLEGIJALNI PREGLED I SAMOPROCJENA*

18) Zbog prirode procesa kolegijalnog pregleda i vjerovatnog publiciteta koji se daje njegovim nalazima, VRI bi mogla razmotriti prethodnu reviziju sa samoprocjenom i pokrenuti korektivne radnje prije nego što se pregled izvrši. Dostupni su različiti alati za samoocjenjivanje (vidi tabelu). Samoprocjena također može biti korisno sredstvo za pomoć VRI-ju da odredi fokus predloženog kolegijalnog pregleda. Kolegijalni pregled tada može uključiti procjenu adekvatnosti korektivnih radnji koje se poduzimaju nakon samoprocjene.

19) VRI se može pozvati i na rezultate nedavno završenih internih procjena, inspekcija i kontrolnih mjera koje je poduzela radi praćenja napretka i implementacije ili u svrhu kontrole kvaliteta. Rezultati ovih procjena mogu pružiti dodatne relevantne ulazne informacije za korištenje prilikom definiranja fokusa i obima evaluacije.

Primjeri alata koji se mogu koristiti za samoprocjenu i kao osnova za kolegijalni pregled od strane VRI-ja

Vodič za prekograničnu saradnju - Izgradnja kapaciteta u vrhovnim revizijskim institucijama

Vodič (razvijen od strane bivšeg Pododbora za CBC 1) nudi informacije kako o VRI specifičnim tako i generičkim modelima procjene. Također pokriva pitanje kako izvući maksimum iz eksterne procjene i koja ključna razmatranja treba uzeti u obzir prilikom procjene kapaciteta. Pogledajte www.intosaicbc.org

Okvir za mjerenje učinka VRI (PMF)

SAI PMF (koju je razvila INTOSAI Radna grupa za vrijednost i prednosti VRI-ja) pruža osnovu za holističku procjenu učinka VRI-ja u odnosu na uspostavljenu dobru praksu INTOSAI:

- INTOSAI okvir profesionalnih objava;

- Drugi INTOSAI materijal sa smjernicama.

VRI PMF uključuje kombinaciju objektivnog mjerenja i metoda kvalitativne procjene. Ima za cilj procjenu učinka VRI-ja u oblastima revizije, organizacijskih procesa i usluga podrške, nezavisnosti i pravnog okvira, kao i vrijednosti i koristi koje VRI imaju za društvo. VRI PMF se može provesti kao samoprocjena, recenzent od strane kolega ili eksterna procjena. Pogledajte www.idi.no

IT samoprocjena (ITSA)

Alat za samoprocjenu IT (koji je razvila radna grupa EUROSAI IT) ima za cilj:

- doprinijeti radu VRI-ja osiguravanjem kvaliteta i učinka sopstvenog informatičkog okruženja (IT) VRI-ja i promoviranjem svijesti o upravljanju IT-om;

- razvijanje kapaciteta VRI-ja da ispune svoje strateške ciljeve korištenjem IT-a (npr. u vezi sa internim upravljanjem, putem efikasnije revizije i unaprjeđenjem vještina osoblja).

Pogledajte www.eurosai-it.org .

Samoprocjena IT revizije (ITASA)

ITASA (također razvijena od strane radne grupe EUROSAI IT) procjenjuje postojeću i buduću zrelost funkcije IT revizije u obliku radionice. ITASA nije evaluacija učinka, iako pruža efikasnu procjenu trenutnog i željenog statusa quo IT revizije, kako ga percipiraju učesnici. Pogledajte www.eurosai-it.org .

ISSAI alat za ocjenu usklađenosti (iCAT)

iCAT (razvijen od strane IDI-ja) je alat za pomoć VRI-ju u mapiranju svojih trenutnih revizorskih praksi sa zahtjevima ISSAI, tako da mogu utvrditi svoje potrebe za implementacijom ISSAI-ja. Pogledajte www.idi.no.

Anketa za izgradnju okvira institucionalnih kapaciteta

Istraživanje (razvijeno od strane AFROSAI-E) se koristi za olakšavanje samoprocjene u odnosu na okvir za izgradnju institucionalnih kapaciteta. Okvir pokriva pet oblasti institucionalnog razvoja: (1) nezavisnost i pravni

okvir; (2) organizacija i upravljanje; (3) ljudski resursi; (4) revizorski standardi i metodologija; i (5) komunikacija i upravljanje zainteresiranim stranama. Pogledajte www.afrosai-e.org.za.

Model sposobnosti Pacifičkog udruženja vrhovnih revizijskih institucija (PASAI)

PASAI Model sposobnosti fokusira se na korake unaprjeđenja visokog prioriteta koje će vjerojatno imati najveći pozitivni utjecaj; ima šest nivoa i raspravlja o pratećim atributima za svaki nivo. Svaki prethodni nivo je 'temeljni sloj' na kojem se mogu graditi dalji koraci ka promjeni. Unaprjeđenje je, na takav način, u koracima, a promjena je postupna. Pogledajte www.pasai.org.

IntoSAINT

IntoSAINT (razvijen od strane VRI Holandije) je alat za samoprocjenu koji analizira rizike integriteta VRI-ja i zrelost sistema upravljanja integritetom. Omogućava korisniku da osmisli politiku integriteta po mjeri i istovremeno podigne svijest o integritetu među svojim osobljem. Pogledajte www.intosaicbc.org/intosaint/.

4

PARTNERI I RESURSI

» PARTNERI

1) Uspješnost kolegijalnog pregleda u velikoj mjeri zavisi od znanja i iskustva tima za kolegijalni pregled. Općenito, članove tima za kolegijalni pregled osigurava jedna ili više VRI, ali rade po principu „ad personam“ za tim. Kao takav, kolegijalni pregled ne obavezuje VRI koja vrši reviziju, niti ga oni formalno odobravaju na isti način kao, na primjer, revizijski izvještaj.

2) Odabir VRI partnera za kolegijalni pregled i članova tima, u velikoj mjeri zavisi od ciljeva, obima i očekivanih koristi od revizije, vrste VRI-ja koji se revidira i jezičkih razmatranja. Iskustvo pokazuje da VRI koja želi da se podvrgne stručnoj ocjeni treba razmotriti utvrđivanje potencijalnih partnerskih VRI-ja što je prije moguće, čak i do dvije godine prije nego što se planira održavanje kolegijalnog pregleda. To je posebno važno za glavnog recenzenta (kada ga odabere recenzirana VRI), koji može biti u mogućnosti da pomogne pri određivanju drugih partnerskih VRI-ja.

3) Kolegijalni pregled može biti od koristi i VRI-ji koja se revidira i VRI-ji koja vrši reviziju. Na primjer, dobre prakse i drugi uvidi stečeni tokom pregleda mogu inspirirati VRI-je koje vrše reviziju da preispitaju i poboljšaju svoje vlastite prakse i aktivnosti.

» VAŽNI KRITERIJI KOD ODABIRA PARTNERA

4) Kolegijalne preglede može vršiti osoblje samo jedne VRI ili više VRI-ja. Pregled sa jednom VRI-ju može se završiti brže jer nije potrebna koordinacija između VRI-ja koje vrše pregled. S druge strane, postojanje tima za pregled na širokoj osnovi može biti od posebne koristi kroz različite perspektive i vještine koje se objedinjuju za kolegijalni pregled. Široko zasnovan tim za reviziju također pomaže u podjeli tereta resursa među partnerskim VRI-jima.

5) Prije nego što pozove potencijalne partnere da osiguraju recenzente, revidirana VRI može razmotriti niz kriterija kao što su:

- relevantna stručnost i iskustvo u oblastima koje će biti obuhvaćene kolegijalnim pregledom;
- prethodno iskustvo sa kolegijalnim pregledima;
- sve faktore koji bi mogli utjecati na uočenu ili stvarnu nezavisnost VRI-ja koja vrši reviziju i pojedinačnih članova tima ili situacije u kojoj se radi o sukobu interesa (na primjer, potencijalna VRI koja vrši reviziju bila je donator ili konsultant VRI-ji koja je predmet revizije);
- preferirano profesionalno iskustvo pojedinačnih recenzenata, posebno kada je potrebna specijalizacija;
- dovoljno resursa (i kvantitativnih i kvalitativnih) za provođenje predloženog kolegijalnog pregleda;
- komunikacijske i jezičke vještine, jer one imaju značajne praktične implikacije za potrebe intervjua i prevođenja;
- organizacijska struktura. Može biti prednost da bude recenzirana od strane VRI-ja sa sličnom strukturom (kolegijalni, sudski ili model generalnog revizora), ali također može donijeti dodanu vrijednost da bude recenzirana od strane VRI-ja koje imaju drugačiju perspektivu; i
- geografska udaljenost. Kulturološki različita perspektiva može biti prednost, ali geografska udaljenost također može dovesti do povećanih troškova i organizacijskih komplikacija (različite vremenske zone);

Sve u svemu, tim za recenziranje treba da osigura odgovarajuću ravnotežu i mješavinu između kulture i stručnosti, dovoljnu za efikasan i efektivan pregled.

6) Treba izbjegavati recipročne kolegijalne preglede – dvije VRI koje naizmjenično razmatraju praksu jedne druge – jer se može učiniti da to utječe na objektivnost i neovisnost dotičnih timova i ishoda.

7) Kada se utvrde potencijalni partneri VRI-ja, dobra je praksa da pregledana VRI uspostavi neformalni kontakt sa svakom od njih i pruži okvir obima, rasporeda,

razmatranjima troškova i osnovne informacije o sebi (na primjer, svoj mandat, organizacijski dijagram i svaki objavljeni godišnji izvještaj o aktivnostima) kako bi se utvrdilo da li je vjerojatno da će formalni poziv biti prihvaćen. Neformalna priroda ovih prvih kontakata daje fleksibilnost da se omogući kontaktiranje drugih potencijalnih partnera u slučaju da se dobije negativni odgovor.

8) Kada postoji više od jedne VRI koja vrši reviziju, potrebno je imenovati glavnog recenzenta da vodi i koordinira proces. Vodeća VRI obično uloži veće resurse zbog dodatnih aktivnosti koje je preuzela. Vodećeg recenzenta može utvrditi recenzirana VRI ili putem zajedničkog dogovora učesnika u stručnoj ocjeni. Vodeći recenzent treba biti naveden u Memorandumu o razumijevanju (vidi poglavlje 5).

» *RESURSI*

9) Kolegijalni pregled često uključuje značajno ulaganje ljudskih i finansijskih resursa, kako za reviziju VRI-ja tako i za partnerske VRI koje učestvuju u pregledu. Kako bi se osiguralo da je proces djelotvoran i efikasan, aspekte ljudskih resursa treba pažljivo planirati.

Planirajte ljudske resurse rano

10) Broj, uloge i profile recenzenata koje će obezbijediti partnerske VRI treba utvrditi što je prije moguće. Prilikom odabira članova tima za kolegijalni pregled, partnerske VRI trebaju osigurati da tim sadrži potrebne vještine, kao što su specifično tehničko iskustvo i znanje jezika.

11) Prilikom formiranja tima za kolegijalni pregled i planiranja vremena posjeta, važno je uzeti u obzir dostupnost tima, kao i osoblja i rukovodstva u VRI-ju koji se predmet pregleda. Prilikom postavljanja rasporeda za kolegijalni pregled, treba postojati rana koordinacija raspoloživosti.

12) Preporučuje se da revidirana VRI uspostavi interni tim koji će koordinirati proces stručnog ocjenjivanja i služiti kao kontakt osoba i podrška timu za reviziju. To može uključivati, na primjer, pribavljanje dokumenata, održavanje sastanaka interno i sa zainteresiranim stranama, pružanje administrativne podrške i logističke pomoći. Interni tim treba da bude usko povezan sa najvišim rukovodstvom VRI-ja.

Razmislite ko bi trebao snositi troškove

13) Puni troškovi kolegijalnog pregleda mogu biti značajni kada su uključeni svi elementi (na primjer, prijevod, putovanje i smještaj). Recenzirane i partnerske VRI treba da odluče što je prije moguće kako će se revizija financirati i kako će se podijeliti troškovi.

14) Dostupne su različite opcije za podjelu troškova, a uključuju:

- svaka od uključenih VRI snosi svoje troškove;
- revidirana VRI financira direktne dodatne troškove tima za kolegijalni pregled (na primjer, putovanja i dnevnice), kao i druge troškove vezane za pregled (na primjer, prevodi);
- Kolegijalni pregled također može biti podržan i financiran od strane donatora ili međunarodnih organizacija u skladu sa INTOSAI principima nezavisnosti.

15) Prilikom rješavanja pitanja troškova, sve strane treba da uključe svoje putne i računovodstvene jedinice, kako bi zaštitile usklađenost sa internim pravilima i propisima.

5

MEMORANDUM O RAZUMIJEVANJU

1) *Peer review* je dobrovoljni projekat zasnovan na međusobnom povjerenju. Memorandum o razumijevanju (MoU) je sporazum između VRI koja je bila predmet kolegijalnog pregleda i partnerskih VRI koje učestvuju u pregledu. Njime se uređuju prava, odgovornosti i obaveze onih koji su uključeni i postavljaju se ključni elementi kolegijalnog pregleda (na primjer, obim, pristup, vrijeme i rezultati).

2) Memorandum o razumijevanju treba da bude što je detaljniji i što kraći. Ne bi trebalo da predstavlja detaljan plan kolegijalnog pregleda (vidi poglavlje 6).

3) Memorandum o razumijevanju treba da usaglase svi partneri prije početka kolegijalnog pregleda i generalno ga potpisuju šef VRI-ja koji se revidira i šef VRI-ja koji preuzima ulogu glavnog recenzenta. Alternativno, svi partneri mogu potpisati memorandum.

4) Sljedeći naslovi pružaju indikaciju pitanja koja se mogu pokriti Memorandumom o razumijevanju o kolegijalnom pregledu. Pitanja su data samo kao smjernica, i ista mogu biti ili sveobuhvatnija ili manje detaljna, ovisno o okolnostima.

» ZAŠTO – KONTEKST KOLEGIJALNOG PREGLEDA I NJEGOVE OČEKIVANE KORISTI

- Koji su razlozi za kolegijalni pregled?
- Koju ulogu igra kolegijalni pregled u ukupnoj strategiji revidirane VRI?
- Da li je kolegijalni pregled povezan sa drugom inicijativom?
- Da li je zainteresirana strana zatražila kolegijalni pregled?
- Koje su očekivane koristi od kolegijalnog pregleda?

» *ŠTA – CILJ, FOKUS, OBIM, STANDARDI I KRITERIJI KOLEGIJALNOG PREGLEDA*

- Šta će biti pregledano?
- Postoje li neka posebna ograničenja u pogledu opsega pregleda?
- Koja su pitanja (i potpitanja) za kolegijalni pregled?
- Moguća veza sa bilo kojom samoprocjenom od strane recenzirane organizacije.
- Koji standard i kriteriji će se primjenjivati?
- Postoje li ograničenja u pristupu informacijama koja proizlaze iz fokusa i obima kolegijalnog pregleda?

» *KADA – RASPORED*

- Kada će početi evaluacija?
- Koje su važne prekretnice?
- Kada je rok za izradu nacrtu i konačnih izvještaja o kolegijalnom pregledu?

» *KO – PITANJA LJUDSKIH RESURSA*

- Koje VRI će obezbjeđivati članove tima za kolegijalni pregled?
- Kojoj VRI je dodijeljena vodeća uloga u kolegijalnom pregledu?
- Koje specifične vještine i iskustvo su potrebne timu za kolegijalni pregled?
- Da li su potrebni vanjski stručnjaci?

» *KAKO – ULOGE I ODGOVORNOSTI*

- Koje su odgovarajuće uloge i odgovornosti pregledane VRI koja je bila predmet revizije i uloge tima za kolegijalni pregled?
- Koja pravila o povjerljivosti vrijede?
- Na koje specifične (pravne) zahtjeve VRI-ja koji je predmet kolegijalnog pregleda i VRI-ja koji vrši pregled treba ukazati svim partnerima?
- Koja su pravila i zahtjevi za pregledanu dokumentaciju u pogledu pristupa, rukovanja i arhiviranja?
- Postoje li uslovi koji ograničavaju prava tima za kolegijalni pregled na pristup određenim informacijama?
- Kakvu podršku će revidirana VRI pružiti timu za kolegijalni pregled, kao što je podrška za kontaktiranje vanjskih partnera?
- Kako i koliko često će recenzentski tim (vodeći recenzent) informirati VRI koja je predmet kolegijalnog pregleda, o toku napredka kolegijalnog pregleda?

» *KOLIKO – IMPLIKACIJE TROŠKOVA*

- Koliko dana se očekuje da će svaki član tima za kolegijalni pregled posvetiti kolegijalni pregled?
- Ko će pokriti putne, smještajne i druge nepredviđene troškove?
- Da li postoji ukupna gornja granica za troškove putovanja ili maksimalan broj dana putovanja koji treba poštovati?
- Koja je procedura za refundiranje troškova nastalih tokom pregleda?
- Koji drugi troškovi će nastati (na primjer prevođenje) i ko će ih pokriti?

» *REZULTAT – IZVJEŠTAJ O PREGLEDU*

- Na kom jeziku će izvještaj biti napisan i da li će biti preveden na druge jezike?
- Koja je predviđena procedura pregleda?
- Koji su aranžmani uspostavljeni kako bi se osiguralo da svaki traženi prijevod konačnog izvještaja bude visokog kvaliteta: jasan, čitljiv i tačan?
- Da li je propisano da tekst originalnog izvještaja treba da ima prednost, ukoliko se pojave bilo kakve razlike između originalne i prevedene verzije konačnog izvještaja?
- Hoće li konačni izvještaj (ili njegov dio) biti objavljen? Ako da, kako?
- Da li će preporuke biti prioretizirane i imati vremenski raspored?

5) Nakon što je Memorandum o razumijevanju potpisan i kolegijalni pregled je započeo, određene pretpostavke bi se mogle promijeniti ili bi moglo doći do vanjskih događaja koji utiču na pregled. Partneri za kolegijalni pregled bi stoga trebali uključiti mogućnost pregleda Memoranduma o razumijevanju tokom procesa, posebno kada bi to moglo utjecati na ključni element MoU-a. Ako svi partneri prepoznaju potrebu za revizijom, modifikovani Memorandum o razumijevanju treba izraditi i usvojiti na isti način kao i originalni dokument.

1) Nakon potpisivanja Memoranduma o razumijevanju, preporučljivo je da tim za recenziranje pripremi, na osnovu postignutog dogovora, detaljan plan koji utvrđuje pristup i korake koje treba slijediti tokom procesa revizije. Plan treba da dokumentuje:

- ključne odluke i osnovne pretpostavke;
- predviđeni raspored aktivnosti i zadataka koje treba poduzeti;
- vremenski raspored posjeta/e pregledanoj VRI i datumi ključnih sastanaka (na primjer, na početku i na kraju rada na terenu i za odobrenje izvještaja);
- prekretnice koje treba ispuniti;
- ljudski i novčani resursi potrebni za svaki korak;
- očekivane rezultate u svakoj fazi; kao i
- mogući kritični rizici i mjere za ublažavanje;
- kriteriji prema kojima će se revidirana VRI ocjenjivati; i
- bilo koje naknadno praćenje nalaza prethodnih kolegijalnih pregleda, ukoliko postoje.

Detalji sadržani u planu će zavisiti od složenosti zadatka i potreba pregledane VRI i tima za kolegijalni pregled.

2) Planiranje kolegijalnog pregleda može imati koristi od primjene odgovarajućih alata i tehnika za planiranje redoslijeda zadataka, dodjelu posla i upravljanje timom (na primjer Ganttov grafikon). Dobre prakse uključuju utvrđivanje i iscrtavanje kritičnog puta planiranog zadatka (na primjer, sa najranijim datumima početka, očekivanim trajanjem i drugim srodnim zadacima) i integraciju bafera u planiranje kako bi se predvidjela potencijalna kašnjenja ili zastoji u izvršenju pregleda. SMART ciljevi⁷ se također mogu definirati kako bi se olakšalo cjelokupno praćenje i praćenje napretka od strane višeg menadžmenta. Budžet

⁷SMART je skraćenica od Specific, Measurable, Assignable/Agreed, Realistic, Timebound . Izvor: Doran, George T. "Postoji PAMETAN način da se napišu ciljevi i zadaci menadžmenta" Menadžment Review, str. 35 i 36 (novembar 1981.)

takođe treba pripremiti i pratiti, kako bi se osiguralo da troškovi i drugi resursi ostanu unutar procijenjenih ili očekivanih nivoa.

3) Mnogo prije početka terenskog rada, plan treba finalizirati i usuglasiti sa svim članovima tima za kolegijalni pregled i dostaviti revidiranoj VRI radi informacija i diskusije. Dokument također treba ažurirati kako bi se osiguralo efikasno i efektivno upravljanje projektom i praćenje napretka. Plan također može poslužiti za olakšavanje komunikacije između VRI i unutar tima za recenziranje pružanjem osnove za koordinaciju i upravljanje aktivnostima i promjenama.

4) Slično svakom drugom planu koji bi VRI pripremila prije početka revizije ili pokretanja projekta, plan za kolegijalni pregled treba imati za cilj odgovor na sljedeća pitanja o organizaciji, izvršenju i upravljanju zadatkom: **ŠTA?, KADA?, KO?, KAKO?** i **KOLIKO?** Trebalo bi dati dodatne detalje o razmatranjima navedenim u MoU (vidi poglavlje 5). Neki od glavnih problema i izazova koji stoje u osnovi svakog od ovih pitanja su dalje istraženi u nastavku:

ŠTA podrazumijeva pažljivo utvrđivanje svih oblasti koje treba pokriti i davanje analize planiranih zadataka i aktivnosti koje treba preduzeti. To također posebno zavisi od toga kako tim za kolegijalni pregled planira obavljati svoj rad i koji su resursi dostupni za reviziju. U pripremi za kolegijalni pregled, tim za pregled treba steći dovoljno razumijevanja o prirodi, mandatu i ciljevima revidirane VRI, kako bi u potpunosti shvatio kontekst u kojem revidirana VRI funkcioniše i način na koji djeluje. Da bi se to postiglo, tim za kolegijalni pregled mogao bi razmotriti provođenje studije.

KADA označava kreiranje odgovarajućih vremenskih rokova za svaki korak kolegijalnog pregleda, osiguravajući u procesu da svi planirani zadaci budu popisani i pravilno raspoređeni, te da su potrebne osobe dostupne. Sve datume završetka prekretnice do finalizacije kolegijalnog pregleda treba dogovoriti i dokumentirati. Tim za kolegijalni pregled treba pratiti te rokove i osigurati da se svi planirani poslovi mogu završiti u predviđenim rokovima. Treba ostaviti dovoljno vremena za prikupljanje potrebne prateće dokumentacije, kao i za izradu i odobrenje završnog izvještaja.

KO zahtijeva kompletiranje liste osoba koje će biti uključene u različite faze kolegijalnog pregleda i definiranje njihovih odgovornosti. Članovi tima za kolegijalni pregled moraju biti pažljivo odabrani i adekvatno pripremljeni za svoje zadatke (šta i kako). Jednom od članova tima za kolegijalni pregled, najvjerovatnije iz VRI-ja koja djeluje kao glavni recenzent, treba dodijeliti odgovornost za koordinaciju sa VRI-jem koja se revidira. Osoblje VRI-ja koji je predmet pregleda također treba biti na odgovarajući način informirano o stručnom ocjenjivanju i dogovorima napravljenim za obavljanje terenskog rada, posebno ako se od njih može zahtijevati interakcija sa timom za kolegijalni pregled (kada i ko). Isto važi i za eksterne zainteresirane strane kojima se može pristupiti ili intervjuirati u sklopu kolegijalnog pregleda.

KAKO treba pokriti metode koje je izabrao tim za kolegijalni pregled. Obično to može uključivati kombinaciju sljedećeg: pregledi, intervjui, fokus grupe, zapažanja, ankete i upitnici. Odabir metode ovisit će o tome šta će biti obuhvaćeno u kolegijalnom pregledu, šta se očekuje od vježbe, kada se očekuje da će zadatak biti završen, koji su resursi dodijeljeni kolegijalnom pregledu, ko će provoditi evaluaciju, ko će učestvovati od revidirane VRI i njenih zainteresiranih strana, kao i modus operandi i strukturu revidirane VRI.

KOLIKO se odnosi na procijenjene ukupne troškove pregleda i kako će svako učešće i zadatak biti finansirani i od koga. Principi bi trebali biti navedeni u Memorandumu o razumijevanju, a troškovi propisno preuzeti u odgovarajućim budžetima uključenih VRI.

5) Osim toga, prilikom razmatranja gore navedenih pitanja, obje strane (tj. tim za kolegijalni pregled i pregledana VRI) treba pažljivo procijeniti da li postoji:

- bilo šta što bi materijalno ometalo ili čak spriječilo postizanje ciljeva kolegijalnog pregleda, kao što su: ograničeno pravo pristupa informacijama neophodnim za provođenje kolegijalnog pregleda; nedostupnost ključnog osoblja pregledane VRI i članova tima za recenziranje tokom kritičnih datuma rada na terenu; ili nepredviđeni nedostatak posebnih vještina ili stručnosti potrebnih za pregled;
- svaku potrebu za postavljanjem planova za nepredviđene situacije, posebno za rizike za koje tim za evaluaciju smatra da se vjerovatno mogu desiti i koji bi mogli imati odlučujući utjecaj na proces kolegijalnog pregleda.

6) Tokom planiranja, pažnju treba posvetiti pripremi nacрта izvještaja o kolegijalnom pregledu. Preporučljivo je da tim za pregled već u ovoj ranoj fazi formuliše strukturu izvještaja i skicira sadržaj, te kreira veze sa planiranim zadacima i pitanjima od strane kolega. To će pomoći da se osigura da su svi ključni aspekti pregleda adekvatno pokriveni tokom rada na terenu, a također će olakšati detaljnu izradu izvještaja o stručnoj reviziji nakon što se terenski rad završi.

7) U zaključku, planiranje kolegijalnog pregleda bi u konačnici trebalo poslužiti kao sredstvo za osiguranje da procjena ostane fokusirana na ključna pitanja, da je projekt adekvatno definiran i osiguran resursima, da je proces završen na vrijeme i u skladu s budžetom, a konačni izvještaj je objektivan, potpun, jasan, uvjerljiv, relevantan i tačan.

7

RAD NA TERENU

1) Faza rada na terenu u procesa kolegijalnog pregleda uključuje prikupljanje osnovnih dokaza koji podržavaju zapažanja kolegijalnog pregleda, kao i analizu nalaza. Rad na terenu treba pratiti plan koji je izradio tim za recenziranje i koji je dogovoren sa revidiranom VRI. Također treba odražavati sva prilagođavanja plana tokom pregleda zbog, na primjer, promjena u obimu ili problema u prikupljanju pratećih dokaza.

2) Prije početka terenskog rada, treba obratiti pažnju i da se osigura da pojedini članovi tima jasno razumiju svoje odgovornosti i očekivane uloge. To je posebno važno s obzirom na ponekad *ad hoc* i složenu prirodu kolegijalnog pregleda. Nadalje, kako je malo vjerojatno da je tim za kolegijalni pregled ranije radio zajedno, važno je osigurati da je svaki zadatak adekvatno utvrđen i pravilno dodijeljen.⁸

3) Štaviše, s obzirom na to da se ciljevi kolegijalnog pregleda u osnovi razlikuju od ciljeva revizije (vidi poglavlje 2), važno je osigurati da svi članovi tima postupaju u skladu s tim i da ne budu uvučeni u tretiranje zadatka kao kod revizije ili da se VRI revidira kao subjekt revizije. Na primjer, osim ukoliko nije posebno dogovoreno kao dio pristupa, u kolegijalnom pregledu obično nije potrebno potkrijepiti dokaze materijalnim testiranjem (kao što bi bilo potrebno za reviziju).

4) Prolazak kroz testove često može biti dovoljan za sticanje razumijevanja procesa, a ne detaljni testovi kontrola. Informacije prikupljene tokom intervjua ne moraju nužno biti formalno potkrijepljene, iako je dobra praksa dokumentirati informacije i da ih potpišu i osoba koja vodi intervju i ona koja je predmet intervjua. To je posebno važno u slučaju kada je to jedini izvor dokaza i kada će se koristiti kao osnova za zapažanja u konačnom izvještaju.

⁸ RACI matrična tabela, koja se obično koristi u projektima ili zadacima za opisivanje učešća različitih uloga u izvršavanju zadataka ili rezultata, može biti posebno korisna u razjašnjavanju uloga i odgovornosti i podsticanju timskog rada za zadatak kolegijalnog pregleda. Ona prikazuje matricu onih koji su **odgovorni** za posao kako bi postigli zadatak; oni koji su **odgovorni** i na kraju odgovorni za ispravan i temeljan završetak rezultata ili zadatka; oni sa kojima se treba **konsultovati** i sa kojima postoji dvosmjerna komunikacija; i, na kraju, one koje treba **obavijestiti** i redovno informirati o napretku vidu jednosmjerne komunikacije.

5) Kada kolegijalni pregled uključuje ili zahtijeva direktno ispitivanje ili testiranje kontrola ili revizijskih dosjea, onda to treba da se uradi na osnovu uzorka. Veličina uzorka treba da zavisi od traženih zaključaka, raspoloživih resursa i obima i očigledne snage sistema osiguranja kvaliteta VRI-ja koji je predmet pregleda.

6) Nekoliko standardnih revizorskih koraka i pristupa može se korisno primijeniti na kolegijalni pregled. Na primjer, tokom terenskog rada tim za evaluaciju treba:

- steći dovoljno razumijevanja o revidiranoj VRI i njenom okruženju;
- definirati procedure koje će se koristiti za prikupljanje i analizu informacija i podataka;
- prikupiti činjenice i procijeniti povratne informacije;
- biti otvoren za različite stavove i argumente;
- zadržati objektivni i nepristran stav prema informacijama koje se iznose;
- vršiti profesionalnu prosudbu kako bi utvrdili da li su prikupljeni dokazi dovoljni i dovoljno čvrsti da se donese zaključak o ispitivanim oblastima, i da daju korisne i relevantne preporuke;
- savjetovati sve vodeće uključene strane;
- koristiti uvjerljive argumente (kao u slučaju revizije učinka) da ukaže na konkretan zaključak i rezultirajuću preporuku (za razliku od konačne prirode „ispravno/pogrešno“ mnogih finansijskih revizija i revizija usklađenosti);
- vodi odgovarajuću prateću dokumentaciju i analitičke bilješke; i
- Kao osnovu za izvještaj, izraditi i razmotriti nalaze i zapažanja.

7) Usprkos ovim sličnostima sa revizijom, nepropisana priroda kolegijalnog pregleda znači da tim ima više slobode, fleksibilnosti i manevarskog prostora u obavljanju svog posla i istraživanju različitih načina na koje VRI može dalje da se razvija i poboljšava. Na primjer, u kolegijalnom pregledu, tim može ispitati i

ocijeniti šta recenzirana VRI želi postići, zašto je odabrala da uradi stvari na način na koji radi, koje su druge opcije razmotrene, da li se rade prave stvari, šta se može poboljšati i na koji način.

8) Na početku terenskog rada treba održati uvodnu formalnu diskusiju između odgovornih službenika u pregledanoj VRI i timu za kolegijalni pregled. Svrha tog sastanka može biti razmjena informacija o pitanjima kao što su:

- dogovoreni opis posla, uključujući fokus i obim kolegijalnog pregleda i sve promjene nakon toga;
- svaki novi razvoj i srodna pitanja;
- raspored i posao koji treba obaviti;
- spisak ispitanika/ciljanih ispitanika unutar i izvan pregledane VRI;
- pitanja vezana za pristup dokumentaciji, informacionim sistemima i osoblju;
- zahtjevi za prevođenje ili tumačenje;
- koordinacija logistike i veze;
- pravila o troškovima i naknadi;
- predviđeni vremenski okviri i prekretnice; i
- aranžmani za izvještavanje i odobrenje.

9) Voditelj kolegijalnog pregleda također treba održavati redovni kontakt sa rukovodstvom VRI-ja koja se revidira i da ih na odgovarajući način informira i ažurira o napretku kolegijalnog pregleda. O svakoj značajnoj promjeni u obimu i pristupu treba odmah razgovarati i usaglasiti je sa VRI-jem koja je predmet pregleda. Štaviše, to bi također moglo pokrenuti ažuriranje kolegijalnog pregleda i, ako je potrebno, nacrtati izvještaja.

10) Na kraju terenskog rada treba održati formalni završni sastanak ili niz sastanaka, kako bi tim za kolegijalni pregled informirao revidiranu VRI o svojim zapažanjima i kako bi razgovarali o svim otvorenim pitanjima i vremenskom okviru za završetak kolegijalnog pregleda.

11) U zaključku, terenski rad na stručnom ocjenjivanju zasniva se na tri glavna aspekta:

- *Prikupljanju informacija*: To uključuje prikupljanje podataka i dokumentacije od revidirane VRI i njenih zainteresiranih strana;
- *Analitičkom radu*: To uključuje sve procjene, analizu podataka i evaluacije studija slučaja koje je izvršio tim za kolegijalni pregled o pitanjima koja se ispituju; i
- *Kontinuiranu komunikaciju*: To se održava u različitim fazama procesa stručnog ocjenjivanja (posebno terenski rad i izvještavanje), jer se utvrđuju i dijele različita zapažanja, nalazi, argumenti i perspektive koje proizlaze iz kolegijalnog pregleda.

8

IZVJEŠTAVANJE

1) Faza izvještavanja u kolegijalnom pregledu uključuje pripremu nacrtu izvještaja, usaglašavanje nalaza, zaključaka i preporuka sa revidiranom VRI, prijem pisanih komentara i pripremu završnog izvještaja o reviziji.

2) Izvještaj o kolegijalnom pregledu je glavni rezultat procesa kolegijalnog pregleda. Njegova svrha je dodati vrijednost revidiranoj VRI i da:

a) predstavi ciljeve, obim i prirodu obavljenog posla i obrazloženje za iste;

b) jasno i objektivno saopćiti glavna zapažanja i zaključke koji su rezultat kolegijalnog pregleda;

c) davati praktične i relevantne preporuke o oblastima u kojima postoji prostor za dalje unaprjeđenje; kao i

d) služiti kao korisna polazna osnova na osnovu koje se poboljšanja ili promjene koje je izvršila VRI u budućnosti mogu izmjeriti i pratiti.

3) Dobra je praksa objavljivati rezultate kolegijalnog pregleda, jer to odražava opredijeljenost i volju provjerene VRI da bude odgovorna i transparentna u pogledu svog poslovanja i aktivnosti. Međutim, odluka da li će se rezultati objaviti ili ne ostaje prerogativ pregledane VRI.

4) Ciljna čitalačka publika izvještaja o kolegijalnom pregledu je pregledana VRI, kao i ključni dionici i zainteresirane strane (na primjer, parlament, mediji, građani, vlada, nevladine organizacije i druge VRI). Kredibilitet izvještaja će u velikoj mjeri zavisiti od njegovog kvaliteta i prezentacije. Reputacija VRI-ja koje su predmet pregleda i VRI-ja koje vrše pregled mogu biti narušene, ako je konačni izvještaj loše koncipiran ili loše sastavljen.

5) U cilju postizanja visokog kvaliteta izvještaja, važno je da tim za kolegijalni pregled posveti dovoljno pažnje slijedećim kriterijima za izvještavanje: objektivnost, konciznost, relevantnost, jasnost, potpunost, uvjerljivost, tačnost

i konstruktivnost. Nacrt izvještaja o kolegijalnom pregledu treba dati revidiranoj VRI na komentare, po mogućnosti u pisanom obliku.

6) Preporuke za unaprjeđenje se često osmišljavaju tokom terenskog rada i finaliziraju u fazi izvještavanja. One bi trebale:

- proizlaziti iz nalaza i zaključaka;
- fokusirati se na oblasti značajnog rizika ili potencijala za poboljšanje;
- koliko god je to moguće, biti u skladu sa preporukama datim u drugim kolegijalnim pregledima ili prethodnim pregledima pregledane VRI;
- biti pozitivno napisan, sa fokusom na rezultate koje treba postići;
- biti sažet, ali sa dovoljno detalja da bude razumljiv;
- biti uvjerljiv, ali ne preskriptivan; i
- biti praktičan i koristan.

7) Tim za kolegijalni pregled mora uspostaviti odgovarajuće interne kontrole i mjere kako bi osigurao da konačni izvještaj ispunjava te standarde. Odgovornost za izradu izvještaja često leži na glavnom recenzentu. Planiranje izvještaja treba započeti tokom cjelokupnog planiranja kolegijalnog pregleda (vidi poglavlje 6). Štaviše, proces izrade treba da bude iterativan, pri čemu se nacrti izvještaja pregledavaju, mijenjaju i poboljšavaju u koracima sve dok dokument ne bude spreman za prezentaciju revidiranoj VRI.

8) Završni izvještaj o kolegijalnom pregledu treba iznijeti najrelevantnija i najznačajnija zapažanja, zaključke i preporuke na jasan i logičan način.

Ista pravila vodećih principa i najbolje prakse koje obično primenjuju VRI prilikom, na primjer, izrade izvještaja o reviziji učinka, također treba da se primenjuju na izvještaje o kolegijalnom pregledu. Izvještaj o kolegijalnom pregledu se obično sastoji od sljedećih elemenata:

- *Izvršni sažetak* (sa sažetom, jasnim i tačnim prikazom onoga što je u izvještaju, fokusirajući se na najkritičnija zapažanja i zaključke);
- kratki uvod i osnovne informacije;
- ključne informacije o ciljevima, obimu, pristupu i kriterijumima kolegijalne revizije prema kojima je VRI revidirana;
- Zapažanja (to je glavni dio izvještaja i može se predstaviti u više od jednom poglavlju. Važno je da rezultati budu predstavljeni na način da pomažu čitaocu da prati tok argumenata); i
- Zaključci i preporuke, dajući jasne i sažete odgovore/zaključke na postavljene ciljeve za recenziju, kao i povezane praktične preporuke za poboljšanje.

9) Druge relevantne informacije mogu se dati u aneksima, kako bi se omogućilo da se tijelo izvještaja fokusira na ključne tačke. Pažljivo odabrani dijagrami, grafikoni, podaci i slike mogu poboljšati čitljivost i učiniti ih privlačnijim čitaocu. Konačna prezentacija izvještaja može zavisiti od drugih faktora kao što su standardni stil koji obično slijedi VRI glavnog recenzenta, nacionalne ili regionalne preferencije, kao i relevantni propisi ili nacionalni standardi.

10) Konačni nacrt izvještaja treba biti predstavljen internom timu VRI-ja koji je revidiran, uz poziv za komentare i sugestije. Taj dio procesa se obično završava jednim ili više završnih sastanaka. Također se može dogovoriti da će revidirana VRI dati pisani odgovor na izvještaj o kolegijalnom pregledu, navodeći, na primjer, svoj stav o zapažanjima i preporukama, uključujući bilo koje razloge za njihovo neprihvatanje. Ti odgovori se mogu objaviti.

11) Indikativne prekretnice i rokovi za izradu i finalizaciju izvještaja o kolegijalnom pregledu obično su navedeni u MoU (vidi poglavlje 5). Izvještaj često potpisuju odgovarajući rukovodioci VRI učesnica, ali praksa može varirati. Alternativni pristup je da vođa tima za kolegijalni pregled potpisuje izvještaj u ime tima. Neki izvještaji sadrže imena svih članova tima za kolegijalni pregled, a ponekad i za njihove potpise.

12) Nakon što je konačni izvještaj završen i objavljen, voditelj kolegijalnog pregleda – podložno prethodnom dogovoru sa revidiranom VRI – može iskoristiti priliku da pošalje kopiju INTOSAI-ju, zajedno sa svim najboljim praksama i idejama o tome kako dodatno poboljšati ovu ili druge INTOSAI izjave. Taj sporazum može biti, na primjer, utvrđen u MoU.

9 IMPLEMENTACIJA REZULTATA I PRAĆENJE

1) Po diskrecionom pravu revidirane VRI je da odluči u kojoj mjeri će se pratiti i implementirati preporuke kolegijalnog pregleda. Akcioni plan također može biti uključen kao dio pisanog odgovora koji pregledana VRI dostavlja timu za pregled ili je isti objavljen kao dio završnog izvještaja. Dobro osmišljeno praćenje pomaže u postizanju pune vrijednosti procesa stručnog ocjenjivanja stimulirajući poboljšanje i promjenu.

2) Kako bi se pomoglo implementaciji, može biti korisno da tim za kolegijalni pregled rangira ili klasificira preporuke prema različitim kriterijima, kao što su:

- važnost preporuke (sa stanovišta revidirane VRI);
- očekivani vremenski horizont za implementaciju (kratkoročno, srednjoročno i dugoročno); i
- da li revidiran VRI može sprovesti preporuku direktno ili da li njena implementacija zahtijeva, na primjer, zakonodavne radnje. To može biti slučaj sa preporukama koje imaju za cilj jačanje nezavisnosti VRI-ja.

3) Implementacija prihvaćenih preporuka kolegijalnog pregleda može se sprovesti kao samostalan projekat, ili dodjeljivanjem odgovornosti rukovodiocima ili zaposlenima odgovornim za predmetne aktivnosti ili radnje. Kao i u svim drugim inicijativama u kojima se traži promjena ili poboljšanje, dodijeljene radnje trebaju sadržavati i odgovarajuće rokove za završetak. Napredak se također može pratiti kroz periodično izvještavanje rukovodstvu VRI-ja.

4) Dobra je praksa da revidirana VRI sistematski izvještava (u svom godišnjem izvještaju ili na drugi odgovarajući način) o napretku koji je postignut u implementaciji prihvaćenih preporuka kolegijalnog pregleda.

5) Revidirana VRI također može zatražiti od prvobitnog tima za kolegijalni pregled da provjeri u kojoj mjeri su preporuke ispoštovane nakon dogovorenog vremena (npr. godinu, dvije ili tri godine), u zavisnosti od nivoa važnosti i značaja preporuke. Nakon verifikacije, tim može pripremiti dalji izvještaj o stepenu implementacije preporuka, kao i o mogućim ažuriranjima originalnih preporuka. U interesu transparentnosti i odgovornosti, naročito u onim slučajevima u kojima su objavljeni prvi rezultati recenzije, dobra je praksa da se objave i rezultati naknadne recenzije.

6) Potrebno je izvršiti evaluaciju kolegijalnog pregleda od strane tima za kolegijalni pregled (vođe tima) i kolegijalni pregled VRI-ja. Evaluacija kolegijalnog pregleda ne bi trebala biti samo u individualnom interesu njenih učesnika, već u općem interesu šire zajednice INTOSAI, posebno svih VRI-ja koje razmatraju ili pregled od strane kolega ili da budu recenzent istog. VRI se ohrabruju da procijene obavljene kolegijalne preglede, kako bi uspostavile najbolju praksu i objavile svoja iskustva. Kako je recenzija dobrovoljna (vidi 2.2), retrospektivna evaluacija je također dobrovoljna.

DODATAK: PODRUČJA I PITANJA KOLEGIJALNOG PREGLEDA

UVOD

1. Ovaj Aneks Područja i pitanja kolegijalnog pregleda (PRAQ) je vodič za oblasti mandata, organizacije i funkcionisanja VRI-ja koje mogu biti obuhvaćene kolegijalnim pregledom. Također pruža primjere pitanja za primjenu u procesu stručnog ocjenjivanja. Nije obavezno koristiti ovaj Aneks, ali je zamišljen kao koristan referentni alat⁹.

2. Smjernice koje pruža PRAQ nisu iscrpne i preskriptivne. Kolegijalni pregled može pokriti područja koja nisu uključena u PRAQ. Pitanja trebaju biti prilagođena VRI-ju i/ili specifičnim ciljevima kolegijalnog pregleda. Možda neće biti moguće ili potrebno koristiti sva pitanja data u primjerima, te će možda biti potrebna dodatna pitanja.

3. PRAQ se prvenstveno zasniva na principima i smjernicama definiranim u INTOSAI Okviru profesionalnih objava (IFPP). Posebno se uzimaju u obzir:

- Osnivački principi i osnovni principi INTOSAI (INTOSAI-P 1 do INTOSAI-P 99) koji pružaju osnove za procjenu nezavisnosti, transparentnosti, odgovornosti, upravljanja, etike i kontrole kvaliteta VRI-ja;
- Standardi INTOSAI (ISSAI) koji definišu opće priznate profesionalne standarde za reviziju javnog sektora;

⁹ PRAQ takođe može poslužiti kao koristan referentni alat za VRI koja sprovodi vježbu samoocjenjivanja u pripremi za kolegijalni pregled.

- Smjernice INTOSAI (GUID) koje prevode ove standarde u detaljnije i operativne smjernice o specifičnim područjima aktivnosti ili pitanjima za svakodnevnu upotrebu i referencu.

4. Dodatni referentni materijal o stručnim recenzijama VRI dostupan je na web stranici CBC (www.intosaicbc.org). Biblioteka na internetu uključuje primjere stručnih recenzija i druge vrijedne uvide u proces kolegijalnog pregleda.

5. PRAQ se fokusira na sljedećih sedam glavnih općih tema, od kojih se svaka bavi osnovnim principima, bitnim preduvjetima i/ili ključnim pitanjima obuhvaćenim INTOSAI okvirom profesionalnih objava i drugim stručnim smjernicama i literaturom:

A. Nezavisnost

B. Mandat, strategija i vrste aktivnosti

C. Upravljanje resursima

D. Komunikacija i angažman sa zainteresiranim stranama

E. Etika, transparentnost, odgovornost i dobro upravljanje

F. Standardi revizije, metodologija i kontrola kvaliteta

G. Pristup revizije

A. NEZAVISNOST

6. Nezavisnost VRI-ja je od fundamentalnog značaja. Prilikom procjene stepena nezavisnosti VRI-ja, preporučuje se pozivanje na INTOSAI-P 10 Meksičku deklaraciju o nezavisnosti VRI-ja, INTOSAI-P 12 Vrijednost i koristi vrhovnih revizijskih institucija – stvaranje promjene u životima građana i GUID 9030 Smjernice i dobre prakse vezane za nezavisnost VRI-ja.

7. Primjeri pitanja u okviru kolegijalnog pregleda o nezavisnosti VRI-ja (grupirani u podnaslovima Meksičke deklaracije) uključuju:

- **Pravni okvir koji uspostavlja nezavisnost VRI-ja**

- Da li postoji odgovarajući i efikasan ustavni zakonski okvir koji garantuje nezavisnost VRI-ja?
- Da li se odredbe tog okvira primjenjuju u praksi?
- Da li su odnosi između VRI-ja i parlamenta, ali i sa vladom, jasno definirani u ustavnom/statutarnom/zakonskom okviru?

- **Nezavisnost rukovodioca (-laca) VRI-ja**

- Da li postoji odgovarajući mehanizam za izbor i imenovanje rukovodilaca i članova VRI-ja (u slučaju kolegijalnih institucija)?
- Da li postoje odgovarajući mehanizmi da se osigura održavanje nezavisnosti, posebno kada se mora obnoviti mandat rukovodioca(-laca) VRI-ja?
- Da li su uslovi rada i drugi uslovi zapošljavanja odgovarajući?
- Da li postoje dovoljne pravne garancije za zaštitu nezavisnosti rukovodioca(-laca) VRI-ja, uključujući sigurnost mandata i pravni imunitet u normalnom obavljanju njihovih dužnosti?

- **Neovisnost revizora¹⁰**

- Da li postoje dovoljne pravne garancije za zaštitu nezavisnosti revizora VRI-ja tokom obavljanja svog rada, uključujući i situaciju kada je došlo do neopravdanog pritiska od strane hijerarhije VRI-ja?
- Postoji li mehanizam kojim se osigurava da se proces ocjenjivanja rada revizora zasniva samo na profesionalnim razmatranjima i da pojedinci ne mogu biti sankcionirani za zapažanja i nalaze koje su dali u obavljanju svojih dužnosti?

¹⁰ Tamo gde je VRI sud sa pravosudnim ovlašćenjima, revizori – magistrati/članovi suda ili savjetnici (titula može varirati u zavisnosti od nacionalnog zakonodavnog okvira) ne mogu biti sankcionirani od strane svoje hijerarhije za zapažanja i nalaze donesene u obavljanju svojih dužnosti, i samo u postupcima posebno predviđenim zakonom mogu biti podložni građanskoj, krivičnoj ili disciplinskoj odgovornosti.

• **Diskrecija u obavljanju funkcija i dužnosti VRI-ja**

- Da li mandat VRI pokriva oblasti rada navedene u principu 3 Meksičke deklaracije?¹¹³
- Da li zakonodavstvo daje DRI punu diskreciju u obavljanju njenih funkcija i dužnosti?
- Da li je VRI slobodna od smetnji kada:
 - odlučuje o svom neobaveznom revizorskom radu?
 - organizira i upravlja sama sobom?
 - provodi svoje odluke (i sankcije, gdje je primjenjivo)?
- Da li VRI također ima obavezu da sprovodi istrage/revizije koje zahtijevaju parlament ili vlada? Ako nema obavezu, da li ima odgovarajući pristup odlučivanju koje zahtjeve prihvatiti, ako isti postoje?
- Da li VRI efikasno koristi svoj mandat i diskreciono pravo, kako bi osigurala javnu odgovornost i poboljšala upravljanje javnim sredstvima?
- Da li VRI aktivno nastoji da promovira, osigura i održi svoju nezavisnost, u skladu sa svojim mandatom i pravnim okvirom?

• **Pristup informacijama**

- Da li VRI ima pravovremeno i neograničeno pravo na pristup svim informacijama potrebnim za pravilno izvršavanje svojih zakonskih obaveza?
- Da li neka ograničenja značajno ograničavaju sposobnost VRI-ja da izvršava svoje zakonske odgovornosti?

¹¹ VRI trebaju biti ovlaštene za reviziju:

- korišćenja javnih sredstava, resursa ili imovine od strane primaoca ili korisnika, bez obzira na njihovu pravnu prirodu;
- prikupljanje prihoda koji se duguju vladi ili javnim subjektima;
- zakonitost i pravilnost računa državnih ili javnih subjekata;
- kvalitet finansijskog upravljanja i izvještavanja; i
- ekonomičnost, efikasnost i efektivnost rada vlade ili javnih subjekata.

Osim kada to izričito zahtijeva zakon, VRI ne vrše reviziju politike vlade ili javnih subjekata, već se ograničavaju na reviziju implementacije politike.

- **Sloboda odlučivanja o sadržaju i vremenu revizorskih izvještaja**

- Da li VRI ima pravo i obavezu da izvještava o rezultatima svog revizorskog rada?
- Postoji li zakonska obaveza da VRI izvještava o rezultatima svog revizorskog rada najmanje jednom godišnje, kao što je definirano načelom 5 Meksičke deklaracije?
- Da li je VRI slobodna da odlučuje o sadržaju svojih revizorskih izvještaja, kao i o njihovom vremenu, objavljivanju i distribuciji? - Ako ne, koja ograničenja postoje i da li ograničavaju neovisnost VRI-ja?

- **Nezavisno praćenje i praćenje rezultata revizije**

- Da li VRI ima uspostavljene mehanizme za praćenje i izvještavanje, kako bi osigurala da se njena zapažanja i preporuke adekvatno prate?
- Da li su ti mehanizmi efikasni u obezbjeđivanju pravovremene implementacije od strane državnih organa i subjekata javnog sektora i za osiguranje javne odgovornosti?

- **Dovoljna sredstva za garantovanje nezavisnosti**

- Da li postoje dovoljne pravne garancije za finansijsku i upravljačku/administrativnu nezavisnost VRI-ja?
- Da li je VRI dovoljno finansirana da ispuni svoj mandat?
- Da li je VRI ovlaštena da koristi sredstva koja su joj dodijeljena po vlastitom sudu ili je budžet pod bilo kakvom kontrolom vlade ili parlamenta?
- Da li VRI ima potrebne ljudske i materijalne resurse za postizanje svojih ciljeva, i da li ima pristup eksternoj ekspertizi ili podršci kada je to potrebno?

- **Odgovarajuća organizacijska struktura**

- Da li je organizacijska struktura VRI-ja definisana zakonom ili na neki drugi način formalno odobrena?
- Da li je organizacijska struktura VRI-ja odgovarajuća za efikasno donošenje odluka i za ostvarivanje svog mandata?

B. MANDAT, STRATEGIJA I VRSTE AKTIVNOSTI

8. VRI obavlja svoju funkciju revizije u javnom sektoru u okviru specifičnog ustavnog i zakonskog konteksta. Može imati mandat da obavlja mnoge vrste angažmana o bilo kojoj relevantnoj temi. Obim i oblik ovih angažmana, kao i izvještavanje o njima, će se razlikovati u zavisnosti od mandata VRI-ja. U određenim zemljama, VRI je sud sa sudskim ovlaštenjima nad javnom upravom.

9. VRI mora donijeti strateške odluke o tome kako najbolje ispuniti zahtjeve svog mandata i druge zakonske obaveze. Kolegijalni pregled može procijeniti način na koji VRI postavlja prioritete i balansira svoje sposobnosti i resurse da ispuni te zahtjeve.

10. Strateško planiranje je sistemski proces kojim VRI utvrđuje prioritete koji su od suštinskog značaja za njenu misiju i okruženje, te način kako ih postići. Strateško planiranje je ključna funkcija rukovođenja, pri čemu se očekuje da će voditelj(i) VRI-ja i višeg rukovodstva preuzeti vodeću ulogu. To uključuje utvrđivanje vizije, misije i vrijednosti organizacije koje usmjeravaju njen strateški pravac. Zatim ih treba transformirati u specifične šire ciljeve, uže ciljeve i prioritete. Strateško planiranje također treba obuhvatiti nabavku i raspodjelu resursa za postizanje tih prioriteta¹².

11. Većina strateških planova traje između pet i sedam godina. Dužina istih zavisi od faktora kao što su ciklus finansiranja VRI-ja, ciklusi potrošnje ili zakonodavstva, kao i od tempa promjena u okruženju.

¹² Pogledajte IDI priručnik za VRI o strateškom planiranju.

12. Primjeri pitanja kolegijalnog pregleda o procesu strateškog planiranja uključuju¹³:

• **Odgovornost za strateško planiranje**

- Da li postoje jasno definirane odgovornosti, radnje i vremenski raspored za izradu strateškog plana VRI-ja?
- Da li proces strateškog planiranja vodi osoba sa dovoljno iskustva i ovlaštenja u VRI-ju?
- Da li su rukovodioci VRI-ja i viši menadžment dovoljno uključeni u proces?
- Da li je ostatak organizacije uključen i/ili informiran o strateškom planiranju?

• **Razvoj i komunikacija strategije**

- Da li je proces strateškog planiranja VRI-ja zasnovan na dobroj procjeni potreba i analizi nedostataka?
- Da li strategija VRI-ja uključuje definiranje i primjenu njene vizije, misije i vrijednosti?
- Da li VRI ima odgovarajući pristup utvrđivanju i evaluaciji rizika koji se mijenjaju i nastaju u okruženju, uključujući ključna pitanja koja utječu na društvo?
- Da li proces planiranja VRI-ja odgovara na ta pitanja blagovremeno i na odgovarajući način?
- Da li VRI ima odgovarajući metod za procjenu onoga što vanjski i interni dioničari očekuju od institucije? Da li to uzima u obzir u svom strateškom planiranju?
- Da li VRI jasno definira šire i uže ciljeve u svojoj strategiji? Da li isti pokrivaju sva strateška pitanja?
- Da li su mjere učinka uključene u strategiju? Da li one mjere postizanje ciljeva VRI-ja? Da li su praktične i isplative? Da li mjere rezultate, kao i ulazne podatke?

¹³ IDI priručnik kao i INTOSAI-P 10 Meksička deklaracija o nezavisnosti VRI, INTOSAI-P 12 Vrijednost i prednosti vrhovnih revizorskih institucija – stvaranje promjene u životima građana, INTOSAI-P 20 Principi transparentnosti i odgovornosti, GUID 9030 Smjernice i dobre prakse vezane za nezavisnost VRI, GUID 9040 dobre prakse u vezi sa transparentnošću VRI i Radna grupa za vrijednosti i prednosti Okvira za mjerenje učinka vrhovnih revizorskih institucija (SAI PMF) korišteni su kao osnova za identifikaciju oblasti kolegijalnog pregleda i pitanja o procesu strateškog planiranja. U javnosti postoji i opsežna rukovodilačka literatura o principima, alatima i dobrim praksama u ovoj oblasti.

- Da li je strategija široko komunicirana? Da li su menadžment i članovi osoblja bili adekvatno informirani o strategiji? Da li je do eksternih zainteresiranih strana došao odgovarajući komunikacijski plan? Da li je strategija javno objavljena?

• **Vrste revizije i druge aktivnosti**

- Da li VRI postiže odgovarajuću ravnotežu između različitih vrsta revizija koje obavlja i svojih drugih funkcija i aktivnosti?

- Da li revizorski rad i druge aktivnosti VRI-ja doprinose osiguravanju dovoljne odgovornosti državnih organa i subjekata javnog sektora za njihovo upravljanje i korištenje javnih resursa?

- Da li se VRI bavi rizicima finansijske neispravnosti, prevare ili rizika prilikom vršenja svog mandata?

- U slučaju finansijskih revizija i revizija regularnosti/usklađenosti, da li VRI ima jasan mandat da revidira poštivanje propisa, pravila i principa od strane subjekata revizije? Da li je definisan potreban nivo garancija za rezultate ovog rada?

- U slučaju da VRI ima pravosudne funkcije, da li ima pravo da primjenjuje odgovarajuće procedure i sankcije?

- Da li VRI sprovodi revizije učinka, kada je to prikladno i relevantno?

- Da li VRI ima mandat da vrši evaluacije javnih politika i programa? Da li te vrste evaluacija sprovodi VRI?

- Da li VRI koristi svoje znanje i uvid da podstakne i podrži reforme javnog sektora?

- Da li se VRI oslanja na rad drugih, uključujući srodne VRI-je, INTOSAI i relevantne regionalne radne grupe, kako bi izgradila svoje kapacitete i podijelila znanje?

• **Praćenje, evaluacija i izvještavanje o implementaciji strategije**

- Da li VRI prati napredak u implementaciji svoje strategije?

- Da li VRI ima odgovarajuće osnovne podatke, indikatore i ciljeve za mjerenje svog učinka?

- Da li VRI prati različite aktivnosti i projekte koji se odvijaju u okviru implementacije strategije?

- Da li VRI redovno preispituje i ažurira svoju strategiju kako bi odražavala velike promjene u svom okruženju? Da li je poduzeta pravovremena preventivna ili korektivna radnja kada stvari nisu išle po planu?
- Da li VRI ima odgovarajući mehanizam za upravljanje potencijalnim slučajevima neuspjeha revizije, tj. kada složene revizije, koje mogu uključivati pitanja koja su vrlo vidljiva i/ili politički osjetljiva, mogu narušiti njen kredibilitet?
- Da li VRI sagledava svoja dostignuća i ocjenjuje svoje rezultate? Da li ima efikasan sistem za procjenu svojih dostignuća i napretka i izvještavanje relevantnih aktera?
- U slučaju velikih razlika između postignutih i planiranih rezultata, da li VRI preduzima potrebnu analizu kako bi utvrdila razloge i poduzela korektivne mjere?

C. UPRAVLJANJE RESURSIMA

Ljudski resursi

13. Ljudi su najvrednija imovina VRI-ja jer igraju ključnu ulogu u postizanju visokog kvaliteta revizorskog rada. VRI je potreban odgovarajući broj kvalifikovanog i motiviranog osoblja za efikasan rad. Svojim zaposlenicima treba pružiti profesionalno izazovno i nagrađivano radno okruženje.

14. Primjeri pitanja kolegijalnog pregleda u vezi sa upravljanjem ljudskim resursima mogu uključivati¹⁴:

- **Planiranje ljudskih resursa**

- Da li VI definiše i planira svoje buduće kadrovske potrebe? Da li je uspostavila jasnu strategiju, plan i budžet za ljudske resurse koji su joj potrebni da ispuni mandat i postigne svoje ciljeve?

¹⁴ INTOSAI-P 12 Vrijednost i prednosti vrhovnih revizorskih institucija – stvaranje razlike u životima građana i ISSAI 140 Kontrola kvaliteta za VRI-je naglašava brojna pitanja koja se tiču upravljanja ljudskim resursima. Postoji i obimna literatura o ovim pitanjima koja je dostupna u javnom domenu i koja pruža alate i detaljne primjere o tome, na primjer, kako procijeniti funkciju ljudskih resursa i aktivnosti u organizaciji .

- Da li postoje jasne politike i procedure upravljanja ljudskim resursima koje pokrivaju sva glavna pitanja uključujući zapošljavanje, unaprjeđenje, platu i prava, profesionalnu obuku i razvoj, ocjenjivanje osoblja, etiku, rotaciju osoblja, itd.?

• **Zapošljavanje**

- Da li VRI ima objektivan i efikasan pristup regrutovanju i odabiru novih članova osoblja koji će joj omogućiti da zadovolji svoje profesionalne potrebe?

- Prilikom zapošljavanja osoblja, da li VRI stavlja adekvatan naglasak na multidisciplinarne zahtjeve, pored specifičnih kvalifikacija i profesionalnog iskustva?

• **Podsticanje učenja i razmjene znanja**

- Da li VRI ima odgovarajuću strategiju profesionalnog razvoja, uključujući obuku?

- Da li ta strategija pokriva različite aspekte individualne, timske i organizacijske izvrsnosti?

- Da li VRI osigurava dovoljnu i odgovarajuću tehničku obuku i obuku za svoje osoblje? Postoji li sistematski pristup evaluaciji potreba za obukom?

- Da li VRI postavlja godišnje ciljeve obuke za zaposlene?

- Da li VRI prati svoju obuku kako bi bila efikasna u premošćivanju svih praznina u znanju, znanju i vještinama?

- Da li VRI ocjenjuje da li se pojedinačni treninzi efikasno predstavljaju i da li ostvaruju postavljene ciljeve?

- Da li postoji mehanizam za osiguranje dovoljnog učešća u obaveznoj obuci i odgovarajućeg učešća u fakultativnoj obuci?

- Da li VRI obezbjeđuje dovoljnu i odgovarajuću uvodnu obuku za novoprimitljene članove osoblja?

- Da li VRI pruža menadžersku obuku za one koji nadgledaju revizorske timove ili preuzimaju druge zadatke upravljanja? Da li postoji strategija za identifikaciju i obuku budućih menadžera?

• **Zadržavanje osoblja**

- Da li VRI preduzima mjere da osigura da uslovi rada (plate, naknade, socijalna pomoć i beneficije) i mogućnosti za karijeru budu dovoljno atraktivni da zadrže iskusno osoblje?

- Da li VRI sistematski intervjuiše odlazeće osoblje kako bi utvrdila razloge za odlazak i koristi li povratne informacije za poboljšanje upravljanja ljudskim resursima?

• **Procjene rada**

- Da li se učinak osoblja službeno ocjenjuje na redovnoj osnovi?

- Da li postoji dokumentovana i transparentna politika koja jasno definira ciljeve i svrhu procesa ocjenjivanja osoblja? Da li su kriteriji evaluacije jasno saopšteni?

- Da li VRI poduzima mjere kako bi osigurala da se evaluacije vrše objektivno, dosljedno i pravično? Postoji li odgovarajući žalbeni postupak?

- Da li sistem ocjenjivanja omogućava priznavanje i nagrađivanje visokih performansi, kao i dokumentaciju i praćenje neadekvatnog učinka?

• **Povratne informacije zaposlenih**

- Da li postoje politike, procedure i mjere kako bi se osiguralo da se prema članovima osoblja postupa pravedno i jednako? Postoje li adekvatni mehanizmi za prijavu uznemiravanja i osiguranje odgovarajućeg praćenja?

- Da li se blagostanje i/ili zadovoljstvo poslom članova osoblja periodično mjeri? Da li se rezultati prate i koriste li za poboljšanje upravljanja ljudskim resursima?

Upravljanje informacionim tehnologijama

15. Informaciona tehnologija (IT) igra vitalnu i integralnu ulogu u podršci postizanju strateških ciljeva i prioriteta VRI. IT funkcija može biti uključena u razvoj, implementaciju i održavanje sistema i aplikacija koje imaju uticaja na svim organizacijskim nivoima.

16. VRI treba donijeti dugoročne kritične strateške odluke o infrastrukturi, tehnologiji i resursima potrebnim za podršku organizaciji i njenim aktivnostima. Pravilno planirano ulaganje u IT može značajno poboljšati operativnu efikasnost, efektivnost i uticaj VRI-ja, te smanjiti njene troškove. Slabosti u IT menadžmentu, s druge strane, mogu dovesti do prekoračenja troškova, loše upotrebljivosti i interfejsa sa drugim sistemima, te nezadovoljstva krajnjih korisnika.

17. VRI treba razviti i održavati skup politika i procedura za reguliranje korištenja i sigurnosti svojih IT sistema, mreža i informacijskih resursa. Na dnevnoj bazi, VRI treba osigurati da svojim IT operacijama pravilno upravlja i da isporuči očekivani nivo usluge internim i eksternim korisnicima.

18. Primjeri pitanja kolegijalne recenzije o IT menadžmentu uključuju¹⁵:

- Da li VRI ima IT strategiju koja se bavi njenim IT potrebama u odgovarajućem vremenskom okviru? Da li je IT strategija usklađena sa ukupnom korporativnom strategijom?
- Da li VRI ima odgovarajuće IT sisteme za podršku svojim revizorskim aktivnostima?
- Da li su IT korisnici i drugi akteri uključeni u razvoj ključnih IT sistema?
- Da li VRI ima pristup potrebnim nivoima resursa, tehničke kompetencije i znanja za održavanje i razvoj svojih sistema i aplikacija? Postoji li odgovarajući mehanizam za identifikaciju i obradu zahtjeva za poboljšanja i promjene postojećih sistema?

¹⁵ Dodatno, daljnji uvid se može dobiti savjetovanjem:

- Priručnika za IDI IT reviziju (prvo izdanje u oktobru 2013.);
- međunarodno prihvaćeni standardi upravljanja IT;
- IT menadžment i sigurnost informacija, odnosno Kontrolni ciljevi za informacijsku i srodnu tehnologiju (CobiT);
- Odbor sponzorskih organizacija okvira Treadway komisije (COSO); i
- čitav niz standarda koje je uspostavila Međunarodna organizacija za standardizaciju (ISO) o informacionoj tehnologiji i sigurnosti.

- Da li IT funkcija unutar VRI prati svoj učinak u pružanju usluga korisnicima, uključujući zastoje hardvera i softvera? Da li brzo reagira na te zastoje?
- Da li je zaposlenima u VRI osigurana dovoljna obuka o pitanjima vezanim za IT?
- Da li VRI osigurava dovoljnu sigurnost i integritet podataka? Da li je isprobao i testirao postupke oporavka od katastrofe? Da li postoje politike za zaštitu podataka i da li se osigurava da se one poštuju?

D. KOMUNIKACIJA I ANGAŽOVANJE SA ZAINTERESIRANIM STRANAMA

19. Da bi ostvarila svoje strateške ciljeve i podstakla dobre radne odnose, VRI treba da se angažuje i komunicira sa svojim zainteresiranim stranama. To obično uključuje parlament, vladu i subjekte javnog sektora, pravosuđe, medije, građane, posebne interesne grupe, donatorske organizacije, akademsku zajednicu, organizacije za javne politike, stručna tijela i tijela koja postavljaju standarde i zaposlenike VRI-ja.

20. VRI treba da komunicira na jasan i blagovremen način sa zainteresiranim stranama o svojoj ulozi, odgovornostima, revizijskom radu i rezultatima, zadržavajući pritom svoju autonomiju i nezavisnost.

21. Primjeri pitanja kolegijalnog pregleda o komunikaciji i angažmanu dionika uključuju¹⁶:

- Da li je VRI jasno utvrdila različite zainteresovane strane? Da li je formulisala strategiju za angažovanje i komunikaciju sa različitim tipovima zainteresiranih strana? Da li je to povezano sa ukupnom korporativnom strategijom VRI-ja?

¹⁶ Principi INTOSAI o izvještavanju i efikasnoj komunikaciji sa zainteresiranim stranama detaljno su definirani u INTOSAI-P 12 Vrijednost i prednosti vrhovnih revizorskih institucija – stvaranje promjene u životima građana, INTOSAI-P 20 Principi transparentnosti i odgovornosti, GUID 9040 Dobre prakse u vezi sa transparentnošću VRI-ja.

- Da li VRI prati i ažurira zabrinutosti i očekivanja zainteresiranih strana? Da li to uzima u obzir prilikom svog strateškog planiranja i/ili planiranja rada, zadržavajući svoju nezavisnost?
- Da li VRI identifikuje ključne poruke koje želi dati svojim zainteresiranim stranama? Da li to komunicira na odgovarajući način?
- Da li VRI preduzima inicijative za povećanje znanja i razumijevanja zainteresiranih strana o svojoj ulozi i odgovornostima? Da li VRI doprinosi povećanju svijesti dionika o potrebi za transparentnošću i odgovornošću u javnom sektoru? Da li VRI ima dovoljnu vidljivost u javnosti?
- Da li VRI koristi odgovarajuće kanale i medije za komunikaciju sa zainteresiranim stranama o svom revizorskom radu i rezultatima? Da li VRI svoje izvještaje objavljuje na vrijeme? Da li objašnjava kontekst i značenje svojih izvještaja, kako bi se olakšalo njihovo razumijevanje od strane medija i drugih zainteresiranih strana?
- Da li VRI ima odgovarajući pristup kako bi se uključila sa zainteresiranim stranama i uzela u obzir njihove stavove? Na primjer, može li javnost dostaviti komentare i sugestije na dosadašnji i budući rad VRI-ja?
- Da li je VRI razvila odgovarajuće profesionalne odnose sa relevantnim odborima za zakonodavni nadzor i revidiranim tijelima, kako bi im pomogla da bolje razumiju revizorske zaključke i preporuke, i poduzmu odgovarajuće mjere?
- Da li VRI periodično mjeri nivo svijesti i razumijevanja među zainteresiranim stranama o svojoj ulozi, vrijednosti i nalazima?

E. ETIKA, TRANSPARENTNOST, ODGOVORNOST I DOBRO UPRAVLJANJE

22. Ponašanje VRI-ja i njenog osoblja treba biti transparentno i besprijekorno u svakom trenutku i u svim okolnostima. Da bi mogla vjerodostojno suditi drugima, VRI mora voditi primjerom. Svaki nedostatak u profesionalnom ponašanju ili bilo kakvo nedolično ponašanje rukovodstva i osoblja VRI-ja u ličnom životu dovodi u opasnost njihov vlastiti integritet, VRI koju predstavljaju, kao i kvalitet i valjanost njenog rada. Usvajanje Etičkog kodeksa, kao i politika i sistema koji podstiču odgovornost, transparentnost i sveukupno dobro upravljanje, pomaže u promociji povjerenja u rad VRI i njenog osoblja.

23. Primjeri pitanja kolegijalnog pregleda o etici, transparentnosti, odgovornosti i dobrom upravljanju mogu uključivati¹⁷:

• **Integritet i etika**

– Da li VRI u dovoljnoj mjeri i na odgovarajući način promoviše etičko ponašanje u cijeloj organizaciji?

- Da li VRI ima etički kodeks za osoblje na svim nivoima? Da li je usklađen sa ISSAI 130, u skladu sa mandatom i odgovarajućim okolnostima? Da li je objavljen?

- Da li VRI preduzima preventivne ili korektivne mjere kako bi osigurala da zaposleni ostanu objektivni i nepristrani u obavljanju svog posla? Da li VRI zahtijeva od osoblja pismenu izjavu kojom se potvrđuje prihvaćanje i usklađenost sa svojim etičkim zahtjevima?

- Da li se od rukovodstva i ključnih članova osoblja traži da pripreme izjavu o interesu? Jesu li te izjave o interesu objavljene?

- Da li VRI ima odgovarajuće i efikasne procedure za identifikaciju i sprječavanje unutrašnjih sukoba interesa ili korupcije?

- Da li VRI ima politike i pravila za čuvanje profesionalne tajne informacija dobivenih tokom procesa revizije?

- Da li VRI ocjenjuje da li je akteri percipiraju kao pouzdanu i kredibilnu instituciju?

- Da li VRI ima uspostavljene zaštitne mjere kako bi održala svoju nezavisnost od političkog uplitanja u redovne kontakte sa zakonodavnim i izvršnim vlastima? Ako je zaposlenima VRI-ja dozvoljeno da učestvuju u političkim aktivnostima, da li su svjesni da takvo uključivanje može dovesti do profesionalnih sukoba?

- Kao što je predloženo u ISSAI 140, da li VRI ima uspostavljene politike i procedure za rotiranje ključnog revizorskog osoblja, kako bi se smanjio rizik od pretjeranog upoznavanja sa subjektima revizije?

¹⁷ Glavni izvori ovih pitanja su INTOSAI-P 12 Vrijednost i prednosti vrhovnih revizorskih institucija – stvaranje promjene u životima građana, INTOSAI-P 20 Principi transparentnosti i odgovornosti, ISSAI 130 Etički kodeks i GUID 9040 Dobre prakse vezane za transparentnost VRI-ja.

- Da li VRI ima odgovarajuće politike i mjere koje osiguravaju da se etičkih i profesionalnih standarda VRI-ja pridržavaju i njeni vanjski pružaoci usluga? Da li VRI ostaje odgovorna za revizijski rad koji je izvršila vanjska institucija?

• **Transparentnost i otvorenost**

- Da li pravni okvir VRI-ja uključuje adekvatan nivo odgovornosti i transparentnosti u njenom funkcionisanju?

- Da li VRI objavljuje svoj mandat, imenovanja rukovodstva, kao i svoje odgovornosti, misiju, strategiju i godišnje planove?

- Da li VRI stavlja do znanja zainteresiranim stranama, u skladu sa njenim okolnostima, ključne aspekte kao što su pristup i metodologija revizije, aktivnosti, itd.?

• **Dobro upravljanje vlastitim aktivnostima**

- Da li su sistemi upravljanja i organizacijska struktura VRI-ja odgovarajući za podršku dobrom upravljanju i internoj kontroli?

- Da li VRI ima odgovarajuće mjere i kontrole kako bi osigurala da aktivnosti obavlja na najekonomičniji i najefikasniji način? Da li redovno procjenjuje i prati organizacijske rizike?

- Da li VRI ima efikasan pristup upravljanju rizicima koji uključuje identifikaciju i razmatranje rizika sa kojima se suočava? Da li održava registar rizika koji se redovno ažurira?

- Da li VRI ima odgovarajuću i objektivnu funkciju interne revizije?

- Da li VRI javno izvještava, u skladu sa važećim zakonima i propisima, o tome kako upravlja svojim poslovanjem i aktivnostima?

- Da li su budžeti i finansijski izvještaji VRI objavljeni? Da li VRI podliježe nezavisnoj vanjskoj kontroli? Da li se VRI revidira eksterno? Da li se ti izvještaji objavljuju?

- Da li VRI koristi indikatore učinka za procjenu efektivnosti svog upravljanja i vrijednosti svog revizorskog rada?

- Da li VRI prati javnu vidljivost, rezultate i uticaj, i koristi li naučene lekcije?

• **Objavljivanje rezultata revizije i zaključaka**

- Da li VRI objavljuje rezultate, zaključke i preporuke svog revizorskog rada (osim ako se ne smatraju pravno povjerljivim)?
- Da li VRI javno izvještava o širim pitanjima finansijskog upravljanja (ukupno izvršenje budžeta, finansijski uslovi i poslovanje, itd.)?
- Ako VRI služi i kao sud, da li izvještava o sankcijama i kaznama izrečenim državnim službenicima i drugim članovima osoblja?

F. STANDARDI REVIZIJE, METODOLOGIJA I KONTROLA KVALITETA

24. Praktični rad revizije i kontrola kvaliteta VRI-ja je vođen INTOSAI standardima (ISSAI) i INTOSAI smjernicama (GUIDs). Ti profesionalni standardi i smjernice podržavaju VRI u njenom profesionalnom pristupu, ali ne nadjačavaju nacionalne zakone, propise ili mandate, niti ograničavaju VRI u provođenju istraga, pregleda ili drugih angažmana koji ne spadaju u djelokrug ISSAI.

25. Ključni cilj kolegijalnog pregleda može biti procjena usklađenosti VRI-ja sa različitim standardima u smislu njihovog prenošenja u revizijske priručnike i druge smjernice, i/ili njihove primjene u praksi.

Standardi i metodologija revizije

26. VRI treba da se izjasni o standardima koje primjenjuje prilikom obavljanja svojih revizija i da ove informacije učini dostupnim korisnicima svojih izvještaja. Te standarde VRI treba da koristi kako bi obezbijedila čvrstu osnovu i osigurala da se njene revizije

sprovode na odgovarajući način u smislu pristupa, metoda i kvaliteta. To je neophodno za osiguranje kredibiliteta VRI-ja.

27. Primjeri pitanja o revizijskim standardima i metodologiji od strane kolega uključuju:

- Da li je VRI definisala odgovarajuće revizorske standarde koje treba primijeniti u svom radu? Da li su ti standardi zvanično odobreni?
- Da li su ti standardi usklađeni sa profesionalnim objavama INTOSAI, kao i sa drugim međunarodno priznatim smjernicama i profesionalnim standardima, u mjeri u kojoj to dozvoljavaju mandat i pravni položaj VRI-ja?
- Da li VRI ima odgovarajuće priručnike i smjernice koje određuju kako će se obavljati njen profesionalni rad?
- Da li su standardi VRI-ja i povezani priručnici i smjernice lako dostupni svim revizorima?
- Da li VRI pruža odgovarajuću obuku svojim revizorima o standardima, priručnicima i smjernicama?
- Da li VRI ima procedure koje osiguravaju da se njeni standardi, priručnici i smjernice poštuju?
- Postoje li dokazi koji ukazuju na to da se terenski rad revizije obavlja u skladu sa standardima VRI? Da li su neki slučajevi neusklađenosti opravdani i odobreni na odgovarajući način?
- Da li VRI osigurava da se njeni standardi, priručnici i smjernice periodično revidiraju i ažuriraju?

Kontrola kvaliteta

28. VRI treba uspostaviti i održavati odgovarajući sistem kontrole kvaliteta koji pokriva sve aspekte njenog rada. Od ključne je važnosti da se kvalitet postiže dosljedno kako bi se poduprla reputacija i kredibilitet VRI, a na kraju i njena sposobnost da ispuni svoj mandat.

29. Primjeri pitanja kolegijalnog pregleda o kontroli kvaliteta mogu uključivati¹⁸:

- **Odgovornost rukovodstva za kvalitet**

- Da li strategija VRI-ja prepoznaje prevashodnu važnost postizanja kvaliteta?
- Da li rukovodilac VRI-ja (to može biti pojedinac ili grupa u zavisnosti od mandata i okolnosti VRI-ja) preuzima konačnu odgovornost za sistem kontrole kvaliteta VRI-ja? Je li to na odgovarajući način dokumentirano i prijavljeno?
- Da li VRI promovira internu kulturu značaja kvaliteta u svim aspektima svog rada? Da li to saopštava svom osoblju i svim stranama koje imaju ugovor o obavljanju poslova za VRI?
- Da li VRI posvećuje dovoljno sredstava svom sistemu kontrole kvaliteta?
- Da li postoje mjere ublažavanja za upravljanje rizikom da politički, ekonomski ili drugi razlozi ugroze kvalitet rada VRI-js?
- Da li VRI prepoznaje i nagrađuje kvalitetan rad?
- Da li postoje sistemi i procedure kojima se utvrđuju problemi sa kvalitetom i poduzimaju mjere za sprječavanje njihovog ponovnog pojavljivanja?

- **Prihvatanje i nastavak angažmana**

- Da li VRI, prilikom utvrđivanja svog programa rada, uzima u obzir da li ima dovoljno resursa i vještina da svaki zadatak revizije izvrši do željenog nivoa kvaliteta?
- Kada se identifikuje problem kvaliteta (kao što su nedovoljni resursi ili nedostatak specifičnih kompetencija) tokom revizorskog angažmana, postoji li odgovarajući mehanizam da se osigura da se njime upravlja ili da se ili da se problem podigne na drugi nivo unutar VRI i, prema potrebi, do zakonodavnog tijela ili budžetskog organa?

- **Naglasak na kvalitetu ljudskih resursa¹⁹**

¹⁸ Oni su zasnovani na okviru kontrole kvaliteta uspostavljenom u ISSAI 140 Kontrola kvaliteta za VRI, relevantna pitanja istaknuta u INTOSAI-P 12 Vrijednost i prednosti vrhovnih revizorskih institucija – stvaranje razlike u životima građana, kao i INTOSAI standardi ISSAI i INTOSAI Guidance GUID-ovi.

¹⁹ Vidi također pododjeljak C iznad o upravljanju resursima, uključujući ljudske resurse.

- Preduzima li VRI korake kako bi osigurala da ima dovoljno resursa (osoblja i, gdje je relevantno, strane ugovorene da obavljaju posao u njeno ime) sa potrebnim kompetencijama, sposobnostima i posvećenošću etičkim principima, da:

- obavlja zadatke u skladu sa relevantnim standardima i važećim zakonskim i regulatornim zahtjevima?

- omogućiti VRI-ju da izdaje izvještaje koji su primjereni datim okolnostima?

- Da li se VRI oslanja na vanjske izvore kako bi osigurala da ima neophodne kapacitete, vještine i stručnost za obavljanje revizorskog rada?

- Da li politike i procedure VRI-ja o ljudskim resursima stavljaju odgovarajući naglasak na kvalitetne i etičke principe (u pogledu zapošljavanja, ocjenjivanja rada, stručnog usavršavanja, napredovanja, kompenzacije, itd.)?

• Učinak angažmana

- Da li VRI ima odgovarajuće politike, procedure i metodologije kako bi razumno osiguralo da se njene revizije i drugi poslovi obavljaju u skladu sa relevantnim standardima i primjenjivim zakonskim i regulatornim zahtjevima, te da su izvještaji koje izdaje odgovarajući u datim okolnostima?

- Da li su pitanja relevantna za promovisanje konstantno visokog kvaliteta rada adekvatno obuhvaćena tim politikama, procedurama i alatima?

- Da li te politike i procedure u dovoljnoj mjeri pokrivaju odgovornosti za nadzor i pregled svih objavljenih radova?

- Da li VRI vrši preglede kontrole kvaliteta angažmana? Postoje li mehanizmi koji osiguravaju da se pitanja pokrenuta iz ovih pregleda na zadovoljavajući način adresiraju i riješe?

• Praćenje sistema kontrole kvaliteta

- Da li postoji odgovarajući proces osiguranja kvaliteta kako bi se osiguralo da sistem kontrole kvaliteta VRI-ja bude adekvatan i da funkcioniše kako je predviđeno?

- Da li proces osiguranja kvaliteta uključuje sistematski pregled uzorka završenih revizorskih angažmana iz opsega poslova koje obavlja VRI?
- Da li se pregledi vrše nezavisno? Da li ih provode članovi osoblja sa dovoljnim i odgovarajućim iskustvom i ovlaštenjima?
- Da li su zaključci i preporuke rada na osiguranju kvaliteta upućeni višem rukovodstvu i da li se po njima postupa?

G. PRISTUP REVIZIJI

30. Kolegijalni pregled može pokriti jednu ili više od sljedećih različitih faza procesa revizije²⁰:

- a) odabir i programiranje;
- b) ponašanje;
- c) izvještavanje i priopćavanje rezultata revizije; i
- d) praćenje i procjena uticaja. Dobra je praksa da se u okviru kolegijalne revizije ispita uzorak završenih revizijskih angažmana kako bi se ocijenili različiti koraci procesa revizije. Primjeri pitanja za recenziranje u okviru svake od ovih kategorija dati su u nastavku.

Izbor i programiranje

²⁰ One su vođene INTOSAI standardima (ISSAI) i INTOSAI smjernicama (GUID).

31. Primjeri pitanja kolegijalnog pregleda o odabiru i programiranju uključuju:

- Da li VRI ima odgovarajući pristup planiranju revizorskog rada? Da li je planiranje povezano sa strateškim ciljevima VRI-ja? Da li VRI ima mehanizam za upravljanje različitim prioritetima između obaveznih i neobaveznih revizija, kao i u različitim oblastima revizije?
- U pogledu odabira potencijalnih tema revizije:
 - Da li VRI prati razvoj i rizike koji se pojavljuju u javnoj politici i upravljanju javnom upravom? Da li VRI prikuplja i objedinjuje, na strukturiran način, relevantne informacije o subjektima revizije, uključujući prethodni rad revizije?
 - Da li VRI koristi odgovarajuće kriterije pri odabiru tema revizije? Da li to uključuje procjenu pitanja kao što su rizici od slabosti sistema, materijalno značajnih pogrešnih prikaza u finansijskim izvještajima, grešaka u transakcijama ili nepostizanja ciljeva politike?
 - Prilikom razmatranja izvodljivosti svake odabrane revizije, dovoljno je pažnje posvećeno procjeni potrebnih finansijskih i ljudskih resursa (uključujući dostupnost članova revizorskog osoblja sa potrebnim vještinama i kompetencijama), veličini i složenosti subjekta revizije, potrebnom uzorku, vremenski i očekivani vremenski okvir revizije, kao i rizik od preklapanja sa drugim sličnim revizijama ili procjenama?
 - Da li su potencijalni zadaci revizije prioritetni i rangirani? Da li je napravljen konačan odabir tema revizije ili da li je isti odobrilo rukovodstvo VRI-ja?
 - Da li planiranje revizorskog rada VRI-ja omogućava fleksibilnost i prilagodljivost da se odgovori na nepredviđena pitanja ili zahtjeve koji traže pažnju i brz odgovor?

32. Prilikom planiranja revizije, VRI treba da uzme u obzir i ključne principe istaknute u ISSAI 100, ISSAI 200, ISSAI 300 i ISSAI 400 o pravilnom planiranju angažmana. Principi navedeni u tim ISSAI-ima izvor su primjera pitanja za reviziju datih u nastavku (koja se mogu koristiti prilikom pregleda pojedinačnih revizorskih angažmana):

- Prije početka revizije, da li su revizori osigurali da su uslovi revizije jasni? Da li su uslovi revizije i odgovarajuće uloge i odgovornosti saopćeni subjektu revizije?

- Da li su revizori dovoljno razumjeli prirodu i kontekst subjekta ili programa koji se revidira, kao i njegovo okruženje interne kontrole?
- Da li su revizori izvršili adekvatnu procjenu rizika ili analizu problema, prikladnu za vrstu revizije i njene ciljeve, i identifikovali potencijalni utjecaj na reviziju?
- Da li planiranje revizije jasno definira obim, ciljeve, kriterije i pristup koji treba slijediti pri reviziji? Da li isti uključuje raspored revizije? Da li utvrđuje prirodu, vrijeme i obim revizijskih postupaka? Da li uključuje procjenu troškova? Da li planira ljudske resurse, uključujući vanjske stručnjake?
- Da li se planiranje redovito revidira tokom procesa revizije i ažurira po potrebi u slučaju problema na koje se naiđe ili u slučaju promjene prioriteta?

Ponašanje

33. Ključni principi istaknuti u INTOSAI-P 12, ISSAI 100, ISSAI 200, ISSAI 300 i ISSAI 400 o pravilnom obavljanju revizorskog angažmana i njegovoj dodanoj vrijednosti su dobri izvori za pitanja kolegijalnog pregleda i inspirisali su ove primjere (koji se mogu koristiti prilikom pregleda pojedinačnih revizorskih angažmana):

- Da li su revizori izvršili dovoljne i odgovarajuće revizijske procedure za donošenje zaključaka o ciljevima revizije? Da li je prikupljeno dovoljno dokaza da potkrijepe donesene zaključke?
- Da li je rad bio zasnovan na dobroj i čvrstoj analizi, kao i na nezavisnoj profesionalnoj procjeni? Jesu li revizorski dokazi bili pouzdani?
- Da li je proces revizije bio dovoljno dokumentiran?
- Da li su doneseni zaključci o svim pitanjima revizije?
- Da li su preliminarni nalazi saopšteni i diskutovani sa subjektom revizije, kako bi se osigurala njihova tačnost?

- Da li je revizija obavljena u okviru rasporeda i budžeta? Da li su bilo kakva kašnjenja ili prekoračenja dokumentovana i odobrena na odgovarajućem nivou? Da li su obim revizije i/ili plan prilagođeni za bilo kakve značajne nepredviđene probleme?
- Da li su naučene lekcije izvučene iz procesa revizije i podijeljene ostatku VRI-ja kao vježba učenja i poboljšanja procesa?

Izveštavanje i priopćavanje rezultata revizije

34. Standardi INTOSAI i INTOSAI-P 12 (Vrijednost i koristi vrhovnih revizijskih institucija – stvaranje razlike u životima građana) mogu se koristiti kao smjernice za procjenu izvještavanja i komuniciranja rezultata revizije od strane VRI-ja.

35. Primjeri pitanja za kolegijalni pregled (koja se mogu koristiti prilikom pregleda pojedinačnih revizorskih angažmana), uključuju:

- Da li VRI ima odgovarajuće kontrole i procedure pregleda kako bi osigurao da su sva materijalna pitanja revizije obuhvaćena izvještajem i da je sve u izvještaju potkrijepljeno dokazima?
- Da li je nacrt izvještaja bio podvrgnut nezavisnoj internoj i/ili eksternoj reviziji kako bi se procijenio njegov kvalitet prije objavljivanja?
- Da li je nacrt revizorskog izvještaja razjašnjen sa revidiranim tijelom kako bi se osigurala tačnost činjenica prije objavljivanja?
- Da li je konačni revizorski izvještaj bio jasan i razumljiv, sa logičnim tokom između pitanja revizije, nalaza, zaključaka i preporuka?
- Da li su preporuke bile jasne, konkretne, uvjerljive i praktične?
- Ako je izvještaj uključivao revizorsko mišljenje, da li je korišten odgovarajući format i da li je isti odražavao dobijene dokaze?
- Da li VRI ima uspostavljene procedure za rješavanje slučajeva ozbiljnih nepravilnosti i prijevara otkrivenih tokom revizije?

- Da li je izvještaj dostavljen na odgovarajući način, u skladu sa mandatom i pravnim statusom VRI-ja? Da li je VRI angažovala svoje zainteresirane strane prilikom priopćavanja rezultata revizije, kako bi se uvjerila da se razumiju njeni nalazi i zaključci?

Praćenje i procjena uticaja

36. Praćenje se odnosi na revizorsko ispitivanje korektivnih radnji koje je preduzelo revidirano tijelo ili druge strane, a na osnovu preporuka VRI-ja. Naknadna radnja može se kretati od jednostavnog navođenja korektivnih radnji do poduzimanja potpune revizije njene djelotvornosti.

37. Rezultati praćenja mogu se izvještavati od slučaja do slučaja ili u okviru redovnog konsolidovanog izvještaja. Potonje može uključivati analizu koja naglašava zajedničke trendove i teme koje se prožimaju. Sistematsko praćenje rada VRI-ja može doprinijeti povećanju stope korektivnih mjera i boljem razumijevanju uloge VRI-ja u doprinosu poboljšanju finansijskog upravljanja.

38. Potreba za praćenjem nalaza i preporuka revizije će varirati u zavisnosti od vrste pitanja ili zabrinutosti o kojima je riječ. Na primjer, za one VRI sa sudskom ulogom, praćenje može uključivati izdavanje pravno obvezujućih izvještaja ili odluka. U slučaju periodičnih finansijskih revizija i revizija usklađenosti, procedure praćenja mogu biti dio procjene rizika naredne godine. Za revizije učinka, nedovoljna ili nezadovoljavajuća korektivna radnja od strane revidiranog tijela može zahtijevati dodatni izvještaj od strane VRI-ja.

39. Standardi INTOSAI daju posebne smjernice za praćenje koje treba preduzeti, u zavisnosti od vrste revizije. Primjeri pitanja kolegijalne recenzije nakon praćenja uključuju:

- Da li VRI ima odgovarajuće procedure, kriterije i metodologije za odlučivanje i sprovođenje svog naknadnog rada?

- Da li VRI periodično prati nalaze i preporuke prethodnih revizija i, prema potrebi, izvještava zakonodavno tijelo?
- Da li naknadna procjena koju je izvršila VRI ocjenjuje da li je revidirano tijelo riješilo probleme na adekvatan način i u razumnom vremenskom periodu?
- Da li VRI ima analizu svog naknadnog rada i druge odgovarajuće informacije za procjenu uticaja svog rada?