

# GUID 5203

## Saradnja u međunarodnim revizijama zaštite okoliša

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

Za više informacija posjetite  
[www.issai.org](http://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



INTOSAI , 2019

1) Odbren kao INTOSAI dokument pod nazivom Revizija sporazuma o zaštiti okoliša u 2001. godini

2) Uključen u ISSAI okvir kao ISSAI 5140 u 2010.

3) Sadržaj revidiran i preimenovan u 'Kako VRI mogu sarađivati u međunarodnim revizijama zaštite okoliša' u 2016.

4) Uspostavom Intosai okvira profesionalnih objava (IFPP), preimenovan u GUID 5203 - Saradnja u međunarodnim revizijama zaštite okoliša sa uredničkim izmjenama u 2019.

GUID 5203 je dostupan na engleskom jeziku.

## SADRŽAJ

<b>LISTA SKRAĆENICA I AKRONIMA</b>	<b>5</b>
<b>A. UVOD</b>	<b>7</b>
<b>B. CILJEVI</b>	<b>11</b>
<b>C. OPĆI POJMOVI</b>	<b>12</b>
MEĐUNARODNI SPORAZUM O ZAŠTITI OKOLIŠA	12
DEFINIRANJE ZAJEDNIČKE REVIZIJE	12
<b>D. VRSTE ZAJEDNIČKIH REVIZIJA</b>	<b>14</b>
D.1 ISTOVREMENE REVIZIJE	16
D.1.1 DEFINICIJA	16
D.1.2 PREDNOSTI	16
D.1.3 NEDOSTACI	17
D.1.4 RAZNO	17
D.1.5 PRIMJERI USPOREDNIH/PARALELNIH REVIZIJA	18
D.2 ZDRUŽENE REVIZIJE	19
D.2.1 DEFINICIJA	19
D.2.2 PREDNOSTI	19
D.2.3 NEDOSTACI	20
D.2.4 RAZNO	21
D.2.5 PRIMJERI ZDRUŽENIH REVIZIJA	21
D.3 ZAJEDNIČKA REVIZIJA	22
D.3.1 DEFINICIJA	22
D.3.2 PREDNOSTI I NEDOSTACI	22
D.3.3 PRIMJERI ZAJEDNIČKIH REVIZIJA	23
D.4 KONCEPT RAZMJENE ZNANJA	25
<b>E. PRISTUPI SARADNJI IZMEĐU VRHOVNIH REVIZIJSKIH INSTITUCIJA</b>	<b>27</b>
E.1. KORACI U ZAJEDNIČKIM REVIZIJAMA MEĐUNARODNOG SPORAZUMA O ZAŠTITI OKOLIŠA	27
E.1.1 PRVI KORAK – PLANIRANJE REVIZIJA	27
E.1.2 DRUGI KORAK – SPROVOĐENJE REVIZIJA	29

E.1.3 TREĆI KORAK – IZVJEŠTAVANJE O REVIZIJAMA	32
E.1.4 ČETVRTI KORAK – PROCJENA REVIZIJA	33
E.2 ULOGA INTOSAI-a I REVIZORA ZA ZAŠTITU OKOLIŠA U ZAJEDNIČKIM REVIZIJAMA	34
E.2.1. ULOGA INTOSAI-a KAO BROKERA	34
E.2.2. ULOGA REVIZORA ZAŠTITE OKOLIŠA	35
E.3 RAZMJENA INFORMACIJA	35
<b>F. METODOLOGIJA</b>	<b>36</b>
<b>G. ULOGE I ODGOVORNOSTI</b>	<b>37</b>

## LISTA SKRAĆENICA I AKRONIMA

ACAG: Australijsko-azijsko vijeće generalnih revizora

ADB: Azijska razvojna banka

AFROSAI: Afrička organizacija vrhovnih revizijskih institucija

ARABOSAI: Arapska organizacija vrhovnih revizijskih institucija

ASOSAI: Azijska organizacija vrhovnih revizijskih institucija

CAROSAI: Karijska organizacija vrhovnih revizijskih institucija

CBD: Konvencija o biološkoj raznolikosti

COMTEMA: La Comisión Técnica Especial de Medio Ambiente

CPA: Zajednička revizija učinka

DMS: Odsjek meteorološke službe

EMAS: Shema revizije eko-menadžmenta Evropske unije

EUROSAI: Evropska organizacija vrhovnih revizijskih institucija

FSM: Savezne države Mikronezije

GAO: Ured za odgovornost vlade

GEO: Global Environment Outlook

IDI: Razvojna inicijativa INTOSAI

INCOSAI: Međunarodni kongres vrhovnih revizijskih institucija

INTOSAI: Međunarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucija

ISSAI: Međunarodni standard vrhovnih revizijskih institucija

MEA: Multilateralni ekološki sporazumi

UGR: Ured generalnog revizora

OLACEFS: Organizacija vrhovnih revizijskih institucija Latinske Amerike i Kariba

PASAI: Pacifičko udruženje vrhovnih revizijskih institucija

PRAI: Pacifička regionalna revizijska inicijativa

RWGEA: Regionalna radna grupa za zaštitu okoliša

VRI: Vrhovne revizijske institucije

SC: Upravni odbor

SPREP: Sekretarijat Pacifičkog regionalnog programa za zaštitu okoliša

UNEP: Program Ujedinjenih nacija za zaštitu okoliša

UNFCCC: Okvirna konvencija Ujedinjenih nacija o klimatskim promjenama

WCPO: Zapadni i centralni Pacifik

WGEA: Radna grupa za reviziju zaštite okoliša

# A

# UVOD

1) U posljednjih nekoliko decenija, vlade su sklopile međunarodne i trans-regionalne sporazume i uspješno pregovarale o globalnim pitanjima zaštite okoliša, u opsegu od klimatskih promjena, biodiverziteta i dezertifikacije, do opasnog otpada i kemikalija, obnovljive energije i uštede energije. Prekogranična priroda pitanja zaštite okoliša i vladine politike zaštite okoliša implicira da je saradnja između VRI-ja poželjna.

2) Kao posljedica sve većeg broja međunarodnih sporazuma, kako globalnih tako i regionalnih, koji se bave pitanjima zaštite okoliša, Montrealski protokoli o uništavanju ozona, Bazelska konvencija o prekograničnom kretanju i odlaganju opasnog otpada, Oslo i Pariška konvencija o zagađenju mora, Okvirna konvencija Ujedinjenih nacija o klimatskim promjenama (UNFCCC) i Konvencija o biološkoj raznolikosti (CBD) samo su neki od primjera konvencija/ugovora/sporazuma.

3) Globalna pitanja koja se odnose na različite probleme zaštite okoliša spojena su u međunarodne sporazume koje je Program Ujedinjenih nacija za zaštitu okoliša (UNEP) identifikovao 2009. godine. Na osnovu nedavnih studija, procjena implementacije, usklađenosti i djelotvornosti multilateralnih sporazuma o zaštiti okoliša je, u mnogim slučajevima, komplikovana i opterećena prazninama u podacima, konceptualnim poteškoćama i metodološkim problemima. Većina vrhovnih revizijskih institucija (VRI) sa svojim specifičnim nadležnostima su spremne da procijene ove nedostatke, o njima izvještavaju parlament i informišu državnu i međunarodnu zajednicu o osnovnom pitanju dostupnosti i adekvatnosti podataka i informacija, kao i o usklađenosti i djelotvornosti vladine politike koja se odnosi na preuzete međunarodne obaveze.<sup>1</sup>

4) *(Ovaj stav je obrisao)*

5) *(Ovaj stav je obrisao)*

---

<sup>1</sup> 1 Revizija implementacije multilateralnih sporazuma o zaštiti okoliša (MEA) – Vodič za revizore.

6) *(Ovaj stav je obrisan)*

7) Ovakve revizije zaštite okoliša su važne iz dva razloga. Prvo, većina pitanja zaštite okoliša ima prekogranični karakter. Okolišni problemi kao što su kisele kiše globalnog zagrijavanja i zagađenje okeana su globalni problemi. Također, regionalna pitanja zaštite okoliša često prelaze državne granice, na primjer, kvalitet vode u velikim rijekama, riblji fond i ribolov, te istraga zločina u domenu zaštite okoliša.

8) Rezultati 7. ankete su pokazali da je 66% VRI koje su učestvovala u istraživanju od 1. januara 2009. godine saradivalo sa drugom VRI na pitanjima zaštite okoliša. Čini se da je intenzitet međusobnog kontakta u porastu, budući da je u 2009. godini polovina ispitanika imala iskustvo u oblasti saradnje. Često, navedeni razlozi zbog kojih jedna trećina/3 VRI nije uključena u zajedničke aktivnosti su:

- a) nedostatak resursa (62%),
- b) nedostatak vještina ili stručnosti unutar VRI (51%) i,
- c) nedostatak partnera (27%).

9) U istom istraživanju je naglašeno da se udio VRI koje ističu nedostatak resursa i vještina gotovo udvostručio od 2009. godine. VRI su se uglavnom angažovale u razmjeni revizijskih informacija ili iskustva revizije zaštite okoliša između VRI-ja (74%) i saradnje sa drugom VRI na reviziji u oblasti međunarodnog sporazuma o zaštiti okoliša (66%). Ove dvije oblasti saradnje su također bile na vrhu liste u 2009.<sup>2</sup>

10) Drugo, revizije zaštite okoliša mogu pomoći da se razvije stručnost. Paralelne, zajedničke ili združene revizije mogu se posmatrati kao način dijeljenja metodologije i revizijskog pristupa, te prenosa vještina revizije zaštite okoliša između zemalja članica.

11) Uz koordinaciju Sekretarijata INTOSAI WGEA, anketa je nakon toga poslata svim članovima INTOSAI-a na komentare, a na nju su odgovorile 32 VRI. Osim toga, 8 VRI je već ranije dalo svoje komentare, što znači da je ukupno 40 VRI dalo komentare na istraživanje.

---

<sup>2</sup> 7. WGEA anketa iz 2010.



12) Nedavno su rezultati 7. *WGEA istraživanja* pokazali da pravni mandat većine VRI-ja koje su odgovorile im omogućava da sprovedu reviziju učinka, usklađenosti i finansijske revizije u oblasti zaštite okoliša. Isto tako, većina VRI je izjavila da imaju mandat koji im omogućava da sprovedu revizije učinka (94%), usklađenosti (91%) i finansijske revizije (88%)<sup>3</sup>.

13) Treba naglasiti da je GUID 5203 zamišljen kao vodič koji će pomoći VRI da sklope sopstveni sporazum sa drugim VRI, koji odgovara njihovim specifičnim potrebama i okolnostima.

14) Do sada je na osnovu INTOSAI WGEA baze podataka o reviziji zaštite okoliša objavljen ukupno 71 revizorski izvještaj, koji se odnosi na Zajedničke revizije zaštite okoliša<sup>4</sup>.

15) U junu 2007. godine, četrnaest (14) vrhovnih revizijskih institucija sa šest (6) kontinenata započelo je jedinstveni zajednički napor da revidira programe klimatskih promjena i po prvi put je radilo zajedno na osmišljavanju i poduzimanju revizije učinka implementacije obaveza i programa koji se odnose na ublažavanje klimatskih promjena i prilagođavanje na klimatske promjene od strane svojih državnih vlada.<sup>5</sup> Tu spadaju VRI iz zemalja u razvoju i razvijenih zemalja. Projekat je uključivao raznoliku grupu ureda— iz Australije, Austrije, Brazila, Kanade, Estonije, Finske, Grčke, Indonezije, Norveške, Poljske, Slovenije, Južne Afrike, Ujedinjenog Kraljevstva i Sjedinjenih Država— sa različitim stepenima iskustva u reviziji vladinog upravljanja klimatskim promjenama.

16) Da bi podržale državne revizije, VRI učesnice su razvile okvirni pristup reviziji, koji uključuje moguće ciljeve i kriterije revizije, i pitanja koja bi mogla usmjeriti svaku sprovedenu reviziju. Svaka VRI je osmislila, sprovedla i izvjestila domaća revizijska tijela, kako bi odgovorila na prioritete svoje zemlje u pogledu klimatskih promjena i u skladu sa svojim internim praksama i standardima. Zajednička revizija je pomogla VRI-učesnicama u smislu izgradnje kapaciteta i jačanja njihovih revizija kroz razmjenu informacija sa kolegama. Ovaj pristup je bio veoma uspješan u ohrabivanju i podršci efektivnim državnim revizijama programa klimatskih promjena.

---

<sup>3</sup> 7. WGEA anketa iz 2010.

<sup>4</sup> Dodatak 1 – INTOSAI WGEA —Saradnja između VRI-ja: Savjeti i primjeri zajedničkih revizija (2007)

<sup>5</sup> *Združeni izvještaj o zajedničkoj međunarodnoj reviziji o klimatskim promjenama – ključne implikacije za vlade i vladine revizore* (2010) može se naći na <http://www.environmental auditing.org/Home/FocusonClimateChange/GlobalAuditonClimateChange/tabid /245/Default.aspx>

Vlade svih tih zemalja su naznačile da su klimatske promjene važno pitanje i obavezale su se na smanjenje emisije stakleničkih plinova i rješavanje prilagođavanja klimatskim promjenama.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> *Zajednička međunarodna revizija o klimatskim promjenama - ključne implikacije za vlade i njihove revizore* (novembar 2010.)

## B

## CILJEVI

17) Primarni ciljevi ovog vodiča su:

- Utvrditi različite vrste i prirodu zajedničkih revizija; i
- Utvrditi prednosti i nedostatke svake vrste zajedničkih revizija
- Utvrditi pristupe pomoću kojih VRI mogu saradivati u sprovođenju revizija međunarodnih sporazuma o zaštiti okoliša;
- Opisati protokol ili sporazum za Vrhovne revizijske institucije koje će one koristiti prilikom obavljanja revizija (planiranje, rad na terenu i izvještavanje).

## C

## OPĆI POJMOVI

## » MEĐUNARODNI SPORAZUM O ZAŠTITI OKOLIŠA

18) Kao što je definisano u *Reviziji sprovedbe multilateralnih sporazuma o zaštiti okoliša (MEA) – Vodič za revizore*, koju je objavio UNEP<sup>7</sup>, termin „Multilateralni sporazum o zaštiti okoliša” ili MEA je širok pojam koji se odnosi na bilo koji od brojnih pravno obavezujućih međunarodnih instrumenata putem kojih se državne vlade obavezuju na postizanje specifičnih ciljeva zaštite okoliša. Ovi sporazumi mogu biti različitog oblika, kao „konvencija“, „ugovor“, „sporazum“, „povelja“, završni akt, „pakt“, „protokol“ ili „ustav“ ( za međunarodnu organizaciju). Bečka konvencija o zakonu o međunarodnim ugovorima iz 1969. definiše „ugovor“ kao „međunarodni sporazum zaključen između država u pisanoj formi, koji se uređuje međunarodnim pravom, bilo da je sadržan u jednom instrumentu ili u dva ili više srodnih instrumenata i bez obzira na njegovu posebnu oznaku“. Međutim, u praktičnom smislu, „ugovor“, „konvencija“ i „sporazum“ se često koriste naizmjenično<sup>8</sup>. Uprkos različitom izgovoru imena, objava *Rezolucije Ujedinjenih nacija br. 70/2015 Mijenjanje našeg svijeta: Agenda za održivi razvoj 2030.* smatra se jednim od MEA koji igraju važnu ulogu u politikama, programima i aktivnostima vlada širom svijeta<sup>9</sup>. Dodatne informacije u vezi sa ovim razmatraju se u okviru *GUID 5202 Održivi razvoj: Uloga vrhovnih revizijskih institucija*.

## » DEFINIRANJE ZAJEDNIČKE REVIZIJE

19) Zajedničke revizije su revizije u koje su uključene dvije ili više revizijskih institucija. U ovom dokumentu se posebno analiziraju zajedničke revizije koje sprovode Vrhovne revizijske institucije (VRI). Revizije se mogu podijeliti u tri vrste: združene, istovremene (ili paralelne) i zajedničke revizije.<sup>10</sup>

<sup>7</sup> Revizija sprovedbe multilateralnih sporazuma o zaštiti okoliša (MEA): Vodič za revizore može se naći na: <http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=NrVuKEhCRq8%3d&tabid=128&mid=568>

<sup>8</sup> II dio, par. 2.1 Uloga i svrha MEA

<sup>9</sup> Više informacija o Agendi za održivi razvoj 2030. možete pronaći na: <https://sustainabledevelopment.un.org/post2015/transformingourworld/publication>

<sup>10</sup> *Saradnja između vrhovnih revizijskih institucija – savjeti i primjeri zajedničkih revizija* (2007)

20) Ovo se odnosi na aktivnosti u koje je uključeno više zemalja, npr. revizija finansijske pomoći za jačanje poljoprivredne i regionalne infrastrukture ili donatorskih sredstava. Na primjer: revizija fonda za cunami je postala zajednički interes mnogih vrhovnih revizijskih institucija zbog ogromne količine novca usmjerenog od zemalja donatora do zemalja pogođenih cunamijem. Stoga je potrebno imati dobar izvještaj koji je, za donatore, transparentan i odgovoran, jer su oni obično prikupljali sredstva od stanovništva. Međutim, za zemlju donatora je bilo efikasnije uključiti lokalne revizore u reviziju svojih vrhovnih revizijskih institucija, kako bi bolje razumjeli stvarno stanje žrtava cunamija.<sup>11</sup>

---

<sup>11</sup> GUID 9000 Zajedničke revizije između VRI-ja, poglavlje 2.1

## D

# VRSTE ZAJEDNIČKIH REVIZIJA

21) GUID 9000 – *Zajedničke revizije između VRI-ja* je veoma dobra referenca za ovo poglavlje, kao i „Saradnja između vrhovnih revizijskih institucija – savjeti i primjeri zajedničkih revizija“ (2007)<sup>12</sup>. Odredbe se mogu prilagoditi tako da se odnose isključivo na međunarodne sporazume o zaštiti okoliša. Za svaki tip revizije (istovremeni/paralelni, združeni ili zajednički) predlažu se sljedeće teme: Priroda, prednosti, nedostaci i primjeri.

22) Međunarodne revizije zaštite okoliša, bilateralni ili multilateralni sporazumi mogu se obavljati ili kao:

- revizije usklađenosti ili
- kao revizije učinka, koje također uključuju usklađenost, ili kao
- finansijske revizije, ili kao
- sveobuhvatna revizija, koja je kombinacija prve tri vrste revizija

23) U ovisnosti od djelokruga i mandata svake VRI, bilo koji od navedenih pristupa može biti opravdan. Međutim, na osnovu anketa, mnoge VRI će radije koristiti pristup revizije učinka, jer je ta metodologija široko korištena i dobro poznata. VRI bi također mogle razmotriti stepen do kojeg će uključiti određene finansijske aspekte, kao što je utvrđivanje mogućih i stvarnih uticaja na okoliš.

24) Budući da je ovaj GUID namijenjen kao vodič za VRI-je prilikom revizije međunarodnih sporazuma o zaštiti okoliša u saradnji sa drugim VRI-ima, ne preporučuje samo jednu specifičnu vrstu revizije; naprotiv, mogu se koristiti i revizija usklađenosti i šira revizija učinka.

---

<sup>12</sup>Saradnja između vrhovnih revizijskih institucija – savjeti i primjeri zajedničkih revizija mogu se naći na: <http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=IFPAQN%2fTmk%3d&tabid=128&mid=568>

25) Osnovni principi dobre revizije i glavni općeprihvaćeni standardi (opći standardi, terenski standardi i standardi izvještavanja) vrijede i za obje vrste revizije. Dakle, brošura se bavi samo načinom na koji VRI mogu saradivati, te prednostima i nedostacima svake vrste saradnje.

#### OKVIR 1. PRIMJER ZAJEDNIČKE REVIZIJE

26) Zajednička revizija učinka Pacifičkog udruženja vrhovnih revizijskih institucija (PASAI) za prilagođavanje klimatskim promjenama i strategijama i upravljanjem rizikom od katastrofa. U oktobru 2012. godine, glavni revizori PASAI-ja su na 15. Kongresu PASAI-ja odlučili da odobre PASAI-jevu četvrtu zajedničku reviziju učinka. Odlučeno je da tema bude prilagođavanje klimatskim promjenama i strategije i upravljanje rizikom od katastrofa. U reviziji je učestvovalo deset VRI iz osam država Pacifika, odnosno; Cookova ostrva, Savezne Države Mikronezije (FSM), FSM država Kosrae , FSM država Pohnpei , Fidži, Palau, Samoa i Tuvalu.

#### Podrška za zajedničke revizije

27) Revizija je uključila razvojnu inicijativu INTOSAI (IDI), Azijsku razvojnu banku (ADB) i PASAI. Ured glavnog revizora Australije u Viktoriji je također podržao revizijske timove u okviru ACAG/PASAI *twinning* aranžmana. Bila je uključena i regionalna radna grupa PASAI za zaštitu okoliša (RWGEA). Sekretarijat Pacifičkog regionalnog programa zaštite okoliša (SPREP), ključni regionalni akter, pružio je specijaliziranu tehničku ekspertizu o prilagođavanju klimatskim promjenama i mjerama za smanjenje rizika od katastrofa u Pacifiku. Tokom trajanje njihove revizije, SPREP je također podržao revizijske timove u vezi sa tehničkim pitanjima klimatskih promjena.

*Izvor: Izvještaj zajedničke revizije učinka pacifičkog regiona: Prilagođavanje klimatskim promjenama i strategije i upravljanje smanjenja rizika od katastrofa, april 2015.*

## D.1 ISTOVREMENE REVIZIJE

### » D.1.1 DEFINICIJA

28) Istovremena revizija (ili paralelna revizija<sup>13</sup>, kako je definirano u GUID 9000) je revizija koju manje-više istovremeno provode dvije ili više VRI, ali sa zasebnim revizorskim timom svake VRI i podnošenjem izvještaja samo svakoj vlastitoj izabranoj skupštini ili vladi i izvještavanjem prema svojoj zemlji samo o zapažanjima i/ili zaključcima<sup>14</sup>.

### » D.1.2 PREDNOSTI

29) Postoji nekoliko prednosti ove vrste revizije, i to:

- Pravni problemi, ako ih ima, su minimalni, jer se svaka zemlja bavi samo svojom jurisdikcijom.
- Problemi sa razmjenom informacija su mali, ako ih ima.
- Politička osjetljivost je niža nego kod združene revizije.
- Problemi sa „podnošenjem“ izvještaja u zakonodavnu skupštinu (parlament) ili vladu zbog vremenskog okvira su eliminisani, jer se izvještaj bavi samo državom VRI-ja.
- Svaka VRI ima više slobode da odredi resurse koje će staviti na raspolaganje za svoju konkretnu reviziju.
- Smanjen je potencijalni pritisak na odnose među VRI-ja, tj. sporove oko obima, sadržaja, zapažanja, resursa, rokova, objavljivanja itd. treba minimizirati, ako ne i eliminirati.
- Utjecaj i novinska vrijednost objave u svakoj zemlji se povećava ako je objavljivanje unutar razumnog broja mjeseci (možda 6). VRI također mogu u svojim izvještajima napomenuti da druge VRI rade sličan posao. Ako je bilo koja od drugih VRI podnijela izvještaj, može se pozvati na njihove nalaze, iako bi to moglo biti osjetljivo pitanje.
- Logistika je lakša, sa mnogo manje potrebe za direktnom koordinacijom u odnosu na združenu reviziju.
- Pravi stručnjaci će se možda spremnije uključiti u pravo vrijeme.

---

<sup>13</sup> GUID 9000 poglavlje. 1.3

<sup>14</sup> Revizija sprovedbe multilateralnih sporazuma zaštite okoliša (MEA) Priručnik za revizore 2010.



### » D.1.3 NEDOSTACI

30) Nekoliko nedostataka ove vrste revizije su:

- Definicija istovremene ili paralelne revizije podrazumijeva da će svaka VRI izvještavati samo prema svom zakonodavnom tijelu ili vladi, i to samo o onim zapažanjima i/ili zaključcima koji se odnose na tu određenu zemlju ili vladu.
- Moguć je manji opći uticaj i niži nivo pažnje od strane zakonodavaca, vlade, medija, grupa za zaštitu životne sredine, itd., budući da će izvještaji pojedinačnih VRI-ja vjerojatno biti podneseni na različite datume (naročito ako su datumi objavljivanja veoma različiti). Utjecaj također može ovisiti od obima revizije.
- Usporedne ili paralelne revizije su manje koordinisane od združenih revizija; stoga, njihov opseg može značajno varirati.
- Pojedinačni izvještaji će se vjerojatno manje fokusirati na zajedničke probleme među zemljama.
- Razmjena informacija između VRI vjerojatno nije tako dobra kao što bi bila sa združenom revizijom.
- Teže je voditi intervju sa organizacijama. Ispitanici će vjerojatno biti više uznemireni, ako im različite VRI postavljaju ista pitanja, itd., u nekoliko intervjuja.

31) Lekcije naučene do sada pokazuju da je usporedna revizija dugotrajna. Teško je planirati unaprijed, posebno s obzirom na potrebu da obje VRI moraju odlučiti o prioritetima revizorskog posla i integritati se sa drugim prioritetima obje. Istovremeno, paralelni revizijski pristup ovoj konkretnoj reviziji do sada je doveo do više nalaza nego što bi to vjerojatno bio slučaj da je svaka strana samostalno izvršila svoju reviziju.

### » D.1.4 RAZNO

32) Ako je, kao rezultat revizije, VRI otkrila neusaglašenost sa bilo kojim međunarodnim sporazumom od strane zemalja, osim onih koje učestvuju u konkretnoj reviziji, svaka VRI koja učestvuje bi morala utvrditi da li i kako da skrene pažnju vlastitog zakonodavnog tijela, vlade ili vrhovne revizijske institucije zemalja koje ne učestvuju u reviziji, ali ona na njih ima učinak, na to nepoštivanje. Nadalje, u slučajevima kada VRI utvrdi nepoštivanje bilo kojeg međunarodnog sporazuma od strane vlastite zemlje, ona će također morati odlučiti kako će javno prijaviti to nepoštivanje.

33) Pristup usporedne revizije obično će biti poželjniji kada postoji mnogo razlika između VRI-ja učesnica, na primjer pravne poteškoće u pogledu različitih datuma predavljanja izvještaja zakonodavcima ili vladama, ili kada se poduhvat tiče osjetljivih okolišnih i političkih pitanja.

#### » D.1.5 PRIMJERI USPOREDNIH/PARALELNIH REVIZIJA

34) Jedan dobar primjer je Zajednička revizija učinka (CPA) koju je sprovedla Pacifička asocijacija vrhovnih revizijskih institucija (PASAI) od 2011. do 2012. godine. Ona je bila fokusirana na djelovanje ključnih agencija u svakoj zemlji članici PASAI. To je uključivalo organe ili ministarstva za upravljanje ribarstvom, kao i agencije odgovorne za pomorski nadzor i odgovor. Namjera je bila da svaka VRI učesnica u izvještaju o svojim nalazima izvjesti u okviru svoje jurisdikcije, a da regionalna perspektiva visokog nivoa bude sadržana u ovom regionalnom preglednom izvještaju, Pacifičkom regionalnom izvještaju zajedničke revizije učinka iz 2013. godine: Upravljanje održivim ribarstvom u PASAI-ju.

35) Program CPA je sproveden u okviru Pacifičke regionalne revizijske inicijative (PRAI). Ključni aspekt PRAI-a je izgradnja kapaciteta u pojedinačnim VRI-ima putem učešća u zajedničkim revizijama učinka i zajedničkim finansijskim revizijama. Ovo je u skladu sa strateškim ciljem INTOSAI-a za veću saradnju između VRI-ja. Na PASAI kongresu 2008. godine, generalni revizori su odlučili da prvi CPA program treba biti fokusiran na okoliš. To se veoma dobro uklopilo u radni plan INTOSAI WGEA, koji ima za cilj da omogući usporedne, združene ili zajedničke revizije u svakoj od INTOSAI regija, uključujući PASAI.

36) Sveobuhvatni cilj PRAI-a je „podići pacifičku javnu reviziju na ujednačeno visoke standarde“. Da bi se postigao ovaj cilj, jedan od rezultata PRAI-a je izgradnja i održavanje sposobnosti javne revizije kroz provođenje zajedničkih revizija sa vrhovnim revizijskim institucijama (VRI) koje učestvuju u pacifičkom regionu.

37) Program rada PRAI navodi da se kapaciteti VRI-ja razlikuju u cijelom regionu, ali da se svi suočavaju sa sličnim izazovima u pogledu ljudskih resursa. U nastojanju da se riješi ovo pitanje, jedna od korištenih strategija je razvoj kapaciteta revizije učinka kroz zajednički pristup. Ova komponenta PRAI-a podržava zajedničke revizije učinka koje rezultiraju pojedinačnim državnim izvještajima i preglednim regionalnim izvještajem pacifičkih generalnih revizora, s fokusom na upravljanje održivim ribarstvom, jer su na preferiranu temu revizije utjecale naučne informacije

da su, zbog neodrživih ribolovnih praksi, brojne vrste tune u zapadnom i centralnom Pacifiku (WCPO) ugrožene.

38) U reviziji je učestvovalo devet (9) VRI članica PASAI-a. Revizijski timovi su radili zajedno na fazi planiranja i fazi izvještavanja, koristeći pristup međusobnog pregleda. Dobili su podršku od stručnih savjetnika, uključujući podršku u zemlji tokom rada na terenu, analizi revizije i nacrtu izvještaja. Od koristi je bilo i osiguravanje elektronske komunikacije van lokacije između savjetnika i članova tima.

39) Opći zaključak revizije je da većina revidiranih pacifičkih otočnih država treba ojačati svoje aranžmane za upravljanje ribolovom tune u područjima brojnih međunarodnih, regionalnih i subregionalnih aranžmana upravljanja ribarstvom, a, u tom pogledu, pacifičke otočne države moraju imati na umu svoje obaveze.<sup>15</sup>

## **D.2 ZDRUŽENE REVIZIJE**

### **» D.2.1 DEFINICIJA**

40) Združena revizija je revizija koju sprovodi jedan revizijski tim sastavljen od revizora iz dvije ili više VRI, koji pripremaju jedinstven, združeni revizijski izvještaj za objavu u svim zemljama učesnicama.

### **» D.2.2 PREDNOSTI**

41) Neke od prednosti odabira ove vrste revizije su sljedeće:

- U odnosu na usporedne revizije, obim je koordiniraniji i usmjereniji.
- Poboljšana je razmjena informacija, metodologija itd.
- Zajedničke intervjuje je obično lakše organizirati nego odvojene. Logistika zakazivanja jednog intervjuja umjesto dva ili više je lakša i za anketare i za ispitanike.

---

<sup>15</sup> Pacifički regionalni izvještaj o zajedničkoj reviziji učinka: Upravljanje održivim ribarstvom (2013.)

- Zajednički intervjui će biti prihvatljiviji za ispitanike jer ne moraju odgovarati na ista pitanja u uzastopnim intervjuiima sa različitim VRI-jima.
- Vjerojatno će se vjerodostojnost, a možda i utjecaj izvještaja povećati ukoliko VRI govore kao jedno tijelo, a ne odvojeno.
- Vjerojatno će se vjerodostojnost, a možda i utjecaj izvještaja povećati ukoliko VRI govore kao jedno tijelo, a ne odvojeno. (Pogledajte i nedostatke.)
- Druge tačke gledišta se mogu iznijeti na reviziju, što može rezultirati u više nalaza.
- Izvještavanje može biti fokusiranije. (Pogledajte i nedostatke.)
- Zajednički izvještaj može imati veći utjecaj na i pažnju zakonodavaca, vlada, medija, grupa za zaštitu okoliša, industrije, itd., jer se fokusira na sva revidirana tijela i na probleme koje dijele, kao što su rizik po zdravlje ljudi, zdravlje okoliša i sigurnost. To također može zavisiti od obima revizije.

### » D.2.3 NEDOSTACI

42) Nekoliko nedostataka ove vrste revizije su:

- Politička osjetljivost u zemljama učesnicama može se razlikovati i morat će se uzeti u obzir.
- Moguća potreba da se uravnoteži revizijska nezavisnost svake pojedinačne VRI koja učestvuje u združenoj reviziji u odnosu na postupanje sa materijalom ili nalazom koji može dovesti do poteškoća za jednog od učesnika u njenoj vlastitoj nadležnosti.
- Poteškoće u osiguravanju da obim združenog izvještaja ostane u okviru nadležnosti svake VRI.
- Pravne poteškoće mogu postojati kada postoje različiti datumi predavljanja izvještaja odgovarajućim zakonodavcima ili vladama.
- Kompromisi radi postizanja konsenzusa u radnim grupama (revizijskim timovima), mogu oslabiti ili imati negativan utjecaj na logistiku, obim, metodologiju, resurse, vrijeme, nalaze, izvještavanje i pregled međusobnih dosijea, itd. Stoga je potrebno uspostaviti mehanizam za rješavanje sporova oko takvih stvari.
- Rizik od zaoštavanja odnosa između VRI učesnica je veći.
- Razlike u mišljenjima među VRI, kao što su kontradiktorni zaključci u konačnom izvještaju, bilo da su veći ili manji, mogu smanjiti kredibilitet izvještaja i VRI-ja.

- Izvještavanje o združenoj reviziji može biti općenitije, jer revizori koji učestvuju u radnim grupama (revizijskim timovima) mogu pokušati izdati jednoglasan izvještaj i na taj način izbjeći određena konkretna zapažanja, ili ublažiti nalaze i/ili zaključke koji možda nisu jednoglasni.
- Ako su zapažanje i/ili zaključci previše uopćene prirode, kredibilitet izvještaja i VRI-ja može biti umanjen.
- Logistika i organizacija će se zakomplikovati, što će imati značajan uticaj na troškove revizije (tj. na koordinaciju).

#### » D.2.4 RAZNO

43) Nedostaci se mogu svesti na minimum provođenjem združenih revizija unutar geografskih regija, na primjer saradnjom između VRI-ja u nordijskim zemljama, između VRI u SAD-u i Kanadi, između VRI u zapadnoevropskim zemljama ili između VRI-ja u zemljama na jugu Amerike, itd. INTOSAI geografski regioni AFROSAI, ARABOSAI, ASOSAI, CAROSAI, EUROSAI, OLACEFS i PASAI također mogu biti način grupiranja. (to će naravno biti relevantno i ako VRI sprovode istovremene revizije).

44) Sprovođenje zajedničkih revizija unutar geografskih regija može smanjiti troškove, a također može pojednostaviti logistiku i olakšati odabir najrelevantnijih međunarodnih sporazuma revizije zaštite okoliša (uobičajeni problemi ili pitanja).

#### » D.2.5 PRIMJERI ZDRUŽENIH REVIZIJA

45) Na osmom sastanku OLACEFS-ove Specijalne tehničke komisije za životnu sredinu (COMTEMA), održanom u aprilu 2009. u Buenos Airesu, Argentina, učesnici su se složili da izvrše zajedničku reviziju kako bi ispitali usklađenost regionalnih vlada sa obavezama u vezi sa Okvirnom konvencijom Ujedinjenih nacija o klimatskim promjenama (UNFCCC). U projektu su učestvovali VRI iz 9 zemalja: Argentine, Brazila, Kolumbije, Kostarike, Salvadora, Hondurasa, Paname, Paragvaja i Perua. Brazilski revizijski sud je koordinirao zajedničke napore zahvaljujući svom učešću u zajedničkoj međunarodnoj reviziji o klimatskim promjenama koju je ovlastila WGEA i koju vodi VRI Kanade.

46) Da bi se podržale državne revizije, razvijen je okvirni revizijski pristup, sličan onom koji je usvojen u međunarodnoj reviziji koju je koordinirala WGEA. VRI Argentine, Salvadora i Paragvaja su također koristile publikaciju WGEA iz 2010 - Revizija odgovora vlade na klimatske promjene – kako bi razvile svoje kriterije revizije. Svaka VRI je osmislila, sprovela i izvjestila domaće revizijske institucije, kako bi odgovorila na prioritete svoje zemlje u pogledu klimatskih promjena i u skladu sa svojim internim praksama i standardima. Teme su pokrivala upravljanje naporima u oblasti klimatskih promjena, razradu i komunikaciju na temu inventara gasova staklene bašte, te razradu i implementaciju politika ublažavanja i prilagođavanja klimatskim promjenama.

47) Nakon završetka svih pojedinačnih revizija, održan je sastanak u maju u Limi, Peru, na kojem se razgovaralo o združenom izvještaju. Ovaj izvještaj je zvanično objavljen tokom XXI Generalne skupštine OLACEFS-a u oktobru 2011. godine u Venecueli.

## **D.3 ZAJEDNIČKA REVIZIJA**

### **» D.3.1 DEFINICIJA**

48) Treća opcija je zajednička revizija, koja je ili združena revizija sa zasebnim državnim izvještajima (kao što je navedeno za usporedne revizije) ili je usporedna revizija s jedinstvenim, međunarodnim zajedničkim revizijskim izvještajem, uz posebne državne izvještaje, ili je to revizija bilo kojeg oblika saradnje između združenih i usporednih revizija.

### **» D.3.2 PREDNOSTI I NEDOSTACI**

49) Primjena ove vrste revizije može eliminirati ili minimizirati neke od nedostataka koji se spominju pod usporednim i združenim revizijama. Ova linija djelovanja može biti posebno korisna u vezi sa problemima nadležnosti koji proizlaze iz različitih mandata VRI, a koji mogu uticati na to kako i kada bi se konkretna zapažanja/zaključci trebali prijaviti. Stoga će biti potrebna dodatna raspodjela vremena i budžeta za pripremu državnog revizorskog izvještaja i združenog izvještaja.

50) Nadalje, budući da je zajednička revizija kombinacija usporedne i združene revizije (ili obrnuto), ona bi također trebala biti fleksibilnija u pogledu same saradnje. Upotreba ove vrste

revizije stoga može biti povoljna/poželjna kada i ako VRI žele da steknu više iskustva oblasti međunarodne saradnje.

### » D.3.3 PRIMJERI ZAJEDNIČKIH REVIZIJA

51) Zajednička revizija na temu sprovođenja Evropske uredbe o otpremi otpada koju je sprovelo osam VRI u Evropi 2012. godine bila je jedan od dobrih primera koji ilustruju kako su zajedničke revizije odličan pristup za rješavanje prekograničnih pitanja zaštite okoliša. Tim čine VRI Bugarske, Grčke, Mađarske, Irske, Poljske, Norveške, Holandije i Slovenije. Revizija pokazuje da je svih osam zemalja učesnica implementiralo regulativu EU o pošiljkama otpada i da se, općenito, pridržavaju formalnih zahtjeva za sprovedbu. Međutim, revizija je također pokazala da postoji nekoliko značajnih slabosti i izazova u praksi implementacije uredbe.

52) Tačnost podnošenja izvještaja, razlike u sprovođenju, razlike u resursima i prioritetima, te razlika u klasifikaciji otpada su neka pitanja utvrđena u okviru zajedničke revizije. Na osnovu utvrđenih problema, VRI koje su učestvovale dale su nekoliko preporuka koje uključuju:

- a) razvoj strateškog plana za sprovođenje EWSR-a;
  - b) dodjeljivanje odgovarajućih resursa u pogledu rizika od ilegalnih pošiljki; i
  - c) konsolidovanje i intenziviranje međunarodne saradnje u cilju razvoja i usvajanja dobre prakse.
- Izvještaj je postao važan izvor informacija za Evropsku komisiju s ciljem ocjene uredbe.

53) Još jedan primjer ovakve revizije je revizija obavljena 2010. godine. Ured generalnog revizora (OAG) Bocvane je započelo reviziju na temu „Kordinacija o implementaciji Konvencije Ujedinjenih nacija o klimatskim promjenama i povezanog Kyoto protokola“.

54) Opći cilj revizije bio je da se procjeni da li je Vlada Bocvane, preko svog Odeljenja za meteorološke usluge (DMS) i u saradnji sa svojim Nacionalnim komitetom za klimatske promjene, na odgovarajući način koordinirala sprovođenje Okvirne konvencije UN-a o klimatskim promjenama i povezanih Kyoto protokola. Korišteni metodološki pristup bio je u skladu sa smjericama INTOSAI WGEA iz 2010. o reviziji odgovora vlade na klimatske promjene.

55) Među ključnim nalazima revizije:

- Ne postoji sveobuhvatna politika o klimatskim promjenama kako bi se uskladili različiti dijelovi zakonodavnog okvira koji utječu na politiku klimatskih promjena. Takva politika bi pomogla da se ciljevi klimatskih promjena integriraju u relevantne oblasti politike usmjerene na energetiku, poslovanje, transport, domaćinstvo, poljoprivredu, šumarstvo i korištenje zemljišta, te javni sektor.
- Ne postoji utvrđen dugoročni akcioni plan za uspješno sprovođenje obveza preuzetih u skladu sa Konvencijom. Takav plan bi osigurao specifične ciljeve i detaljne pokazatelje učinka za postizanje obaveza u pogledu klimatskih promjena, utvrdio bi ciljeve koje treba postići u okviru svake obaveze i utvrdio bi troškove i koristi sprovedbe.
- DMS se borio da periodično ažurira i objavi državne inventare antropogenih emisija prema izvorima i uklanjanja svih gasova staklene bašte, u skladu sa zahtjevom iz Konvencije.

56) Revizija je također utvrdila snage i ograničenja procesa koordinacije u implementaciji UNFCCC i Kyoto protokola i preporučila da se Državni komitet za klimatske promjene ovlasti za efikasno izvršavanje svog mandata koordinacije.

57) Ostale preporuke pozivaju na:

- razvoj Politike o klimatskim promjenama koja bi se bavila kritičnim područjima navedenim u UNFCCC-u i Protokolu iz Kjota;
- razvoj Državnog okvira planova, kako bi se osiguralo da relevantne zainteresirane strane integriraju pitanja klimatskih promjena u svoje razvojne planove, čime smanjenje rizika od klimatskih promjena postaje prioritet;
- periodično ažuriranje i objavljivanje inventara antropogenih emisija prema izvorima i uklanjanja svih gasova staklene bašte koji nisu pod kontrolom Montrealskog protokola, koristeći usporedive metodologije dogovorene na Konferenciji zainteresiranih strana.



Vrste zajedničkih revizija	Združena revizija	Koordinirana revizija	Usporedna (ili paralelna) revizija
<b>Tim</b>	Združeni revizijski tim	Državni revizijski tim po Vrhovnoj revizijskoj instituciji, sa određenom koordinacijskom strukturom	Državni revizijski tim po VRI
<b>Revizijski pristup (opseg, pitanja, metode) Isti za sve VRI učesnice</b>	Identičan za sve VRI	Koordiniran/usklađen do određenog stepena, ali su moguće razlike između VRI	Svaka VRI bira nezavisno
<b>Izvještaj</b>	Samo zajednički revizijski izvještaj	Državni izvještaji i/ili zajednički revizijski izvještaj	Samo državni izvještaji

## D.4 KONCEPT RAZMJENE ZNANJA

58) Važno je da su VRI u mogućnosti da razmjenjuju informacije i prenose znanja jedni drugima o pitanjima zaštite okoliša. Ovo se može učiniti bez direktnog učešća u združenoj, zajedničkoj ili usporednoj reviziji. Ali stvarno iskustvo sprovođenja revizije zaštite okoliša zajedno sa kolegama iz drugih zemalja vjerojatno će rezultirati efikasnijom razmjenom znanja.

<sup>16</sup> 16 INTOSAI WGEA — Saradnja između vrhovnih revizijskih institucija – savjeti i primjeri zajedničkih revizija (2007).

59) Zajedničke revizije mogu biti teške za sprovođenje iz gore navedenih razloga. Ali istovremene revizije će također biti teško provoditi ako uključene VRI nisu spremne da istinski rade zajedno. Kao i uvijek, u svakom kooperativnom poduhvatu, karakter uključenih lica će biti odlučujući faktor u postizanju prihvatljivih rezultata u usporednim, zajedničkim ili združenim revizijama.

60) Kada se bave pitanjima zaštite okoliša, VRI moraju posvetiti dužnu pažnju i političkim faktorima, a posebno industrijskim i/ili finansijskim faktorima koji se mogu suprotstaviti pitanjima zaštite okoliša. VRI moraju biti svjesni kulturnih razlika kao što su historija, religija, politički sistem i jezici. Takve razlike mogu utjecati na način na koji se revizije (združene, zajedničke ili istovremene) provode, kako se o njima izvještava i koliko su vremenski zahtjevne.

61) U svakom slučaju, postoji niz prednosti i nedostataka svake vrste revizije, kao što je spomenuto u prethodnim poglavljima. Koja god vrsta revizije da se odabere, uključene strane moraju imati iskrenu želju da sarađuju jedna s drugom radi zajedničkog cilja.

# **E** PRISTUPI SARADNJI IZMEĐU VRHOVNIH REVIZIJSKIH INSTITUCIJA<sup>17</sup>

## **E.1. KORACI U ZAJEDNIČKIM REVIZIJAMA MEĐUNARODNOG SPORAZUMA O ZAŠTITI OKOLIŠA**

62) U mnogim slučajevima, potreba za revizijom međunarodnog sporazuma o zaštiti okoliša može se javiti unutar određenih geografskih parametara, jer su zemlje koje su najviše pogođene određenom prekograničnom ekološkom situacijom ili problemima jedna blizu druge.

63) Kao što je već istaknuto, saradnja između VRI-ja, na primjer unutar jedne od geografskih regija INTOSAI-a, ne samo da može smanjiti troškove provođenja revizija zaštite okoliša, već može i olakšati VRI-jima da izaberu koji su sporazumi najprikladniji za zajedničku reviziju. U tom smislu, kada planiraju ili sprovode reviziju međunarodnih sporazuma o zaštiti okoliša, VRI mogu koristiti model 'korak po korak'. Također, kako bi ostvarile uspjeh zajedničke revizije, VRI će odlučiti u koji korak će uložiti više napora.

### **» E.1.1 PRVI KORAK – PLANIRANJE REVIZIJA**

64) Vremenski raspored / Akcioni plan<sup>18</sup> - Planiranje vremena revizije(a) je suštinska komponenta nacrtu revizije. Kada se revizija zasniva na formalnom sporazumu o reviziji između vrhovnih revizijskih institucija koje učestvuju, vjerojatno je da su ključne tačke, kao što su osnovni koraci rada, vrijeme za/oblik završetka svakog koraka, već navedene u tom sporazumu. Stepenn preciznosti i posvećenosti vremenskom rasporedu će također zavisiti od oblika revizije.

---

<sup>17</sup> INTOSAI WGEA – 'Saradnja između vrhovnih revizijskih institucija – savjeti i primjeri zajedničkih revizija' (2007).

<sup>18</sup> GUID 9000 par., 3.1

65) Da bi mogla udružiti snage u takvom kooperativnom poduhvatu, svaka VRI treba da izvrši niz preliminarnih ispitivanja ili pregleda. To može uključivati određivanje:

- Koji sporazumi će biti revidirani;
- Kako i gdje dobiti informacije o sporazumima;
- Da li se usklađenost može mjeriti ili ocijeniti;
- Da li postoji revizijski rizik za VRI (obim i priroda);
- Da li takva revizija može uključiti druge VRI; i
- Stepen interesa VRI na osnovu neformalnih razgovora sa relevantnim VRI-jima;
- Da li učešće u zajedničkoj reviziji donosi dodatnu vrijednost u smislu revizijskog izvještaja, planiranja i razmjene stručnosti ili troškova.

66) Pored utvrđivanja činjenice koje sporazume revidirati i da li takva revizija treba uključiti druge VRI-je, svaka VRI mora da odluči i o obimu, prirodi, vremenu i vrsti revizije i njenoj izvodljivosti.

67) Kao što je ranije navedeno, svaka VRI može izvršiti reviziju međunarodnog sporazuma koji smatra odgovarajućim. Međutim, VRI bi se trebale koncentrirati na reviziju onih međunarodnih sporazuma kojih je svaka zemlja dužna da se pridržava (onih koje je ratifikovala) i toga da li je svaka zemlja uspostavila potrebne strukture, zakonodavstvo, strategije, planove implementacije, usklađenost i mehanizme sprovođenja, izvještavanje i procedure praćenja implementacije sporazuma. VRI bi zatim utvrdile da li postoje praznine u pogledu unutrašnje kontrole vlada u sprovođenju određenog sporazuma i dale bi odgovarajuće preporuke za to.

68) Ovi odabrani sporazumi također trebaju biti sporazumi koji nude potencijal za reviziju – bilo istovremenu, koordiniranu ili zajedničku, kako bi se postigli neki rezultati, s ciljem i da se napravi razlika sa stanovišta zaštite okoliša, i da se osigura razmjena informacija i iskustava.

69) Minimalno, revizija treba biti revizija usklađenosti, ali se može proširiti i na reviziju učinka. Revizija usklađenosti treba utvrditi da li država poštuje ili ne poštuje obavezu i/ili obaveze koje proizlaze iz revidiranih sporazuma, a na osnovu sljedećih elemenata:

- Postojanje relevantnih statuta i propisa koji se mogu odnositi na sporazume; i
- Procjena usklađenosti zemlje sa važećim statutima i propisima i samim sporazumom.

70) Revizija učinka je definirana kako je opisano u vlastitim revizijskim standardima INTOSAI-a, bavi se revizijom ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti i obuhvaća:

- Reviziju ekonomije administrativnih aktivnosti u skladu sa zdravim administrativnim principima i praksom; i politike upravljanja;
- Reviziju efikasnosti korišćenja ljudskih, finansijskih i drugih resursa, uključujući ispitivanje informacionih sistema, mjera performansi i aranžmana praćenja, kao i procedure koje revidirana tijela je slijede za otklanjanje uočenih nedostataka; i
- Reviziju efektivnosti učinka u odnosu na postizanje ciljeva revidiranog tijela i reviziju stvarnog utjecaja aktivnosti u poređenju sa planiranim utjecajem.

71) Što se tiče pitanja zaštite okoliša, ona su, s druge strane, definirana i opisana u skladu sa preporukom 1, podteme 1 A Kairske izjave (okvirni pristup) i ona obuhvaća:

- Finansijske aspekte, aspekte usklađenosti i učinka u definiciji revizije zaštite okoliša; i
- Koncept održivog razvoja kao dio definicije, samo u mjeri u kojoj je isti dio vladine politike i/ili programa koji se revidira.

72) Glavno pitanje će biti da se izvrši detaljna analiza neusklađenosti sa najznačajnijim međunarodnim sporazumima o zaštiti okoliša, na primjer onima koji se odnose na slatku vodu, zagađenje mora ili klimatske promjene.

73) Same VRI moraju odlučiti da li žele sarađivati sa drugim VRI samo na osnovu preliminarnih upita ili pregleda, ili žele da procjene usklađenost svoje zemlje sa sporazumom prije nego što uđu u saradnju sa VRI-jem.

## » E.1.2 DRUGI KORAK – SPROVOĐENJE REVIZIJA

74) Da bi se optimizirala i olakšala revizija, VRI će ili odlučiti da uđe u kooperativni poduhvat prije nego što uradi usporednu studiju usklađenosti svoje zemlje sa međunarodnim sporazumima o zaštiti životne sredine ili ako je neusklađenost već otkrivena, očigledna je potreba za nekom vrstom formalnog dogovora između VRI-ja koje učestvuju u paralelnoj, koordiniranoj ili zajedničkoj reviziji.

75) Ovaj sporazum ili protokol treba obuhvatiti pitanja poput prirode revizije, standarda izvještavanja, vremena, raspodjele osoblja i drugih resursa, uključujući finansijske aranžmane. Nadalje, treba sadržavati smjernice za rješavanje razlika u pogledu obima, zapažanja, preporuka, zaključaka itd.

76) Naravno, odluku o primjeni takvog sporazuma, kao i njegovoj formulaciji, donose VRI učesnice. Primjena takvog sporazuma je važna kako bi se osiguralo da sve strane u potpunosti razumiju svoje odgovornosti. Sporazum te vrste će također osigurati mehanizam koji može stvoriti dobar radni odnos između VRI učesnica i na taj način postići bolje rezultate revizije.

77) Sljedeće tačke treba uzeti u obzir za uključivanje u sve sporazume između VRI-ja koje sprovode paralelne, koordinirane ili zajedničke revizije:

- Imena VRI učesnica.
- Vrsta revizije – istovremena/paralelna, zajednička ili združena
- Definicija vrste revizije koja će se izvršiti na osnovu sporazuma, ako se razlikuje od definicija koje se koriste u ovoj brošuri.
- Naziv sporazuma i/ili određenog(ih) odeljka(a) koji će biti revidirani.
- Informacije o sastavu revizijskog tima (timova) kako slijedi:
  - » Broj predstavnika;
  - » Nivoi predstavnika svake VRI;
  - » Kvalifikacije svakog predstavnika uključujući pozadinske informacije i iskustvo; i
  - » Sigurnosnu dozvolu (ako je potrebno).
- Ime projekta/vođe tima. U slučaju združenih revizija, poželjno je imati samo jednu (1) VRI određenu kao vođu projekta/tima.
- Dodjelu resursa od strane VRI-ja kao što su radni sati, novac i usluge obrade teksta, konsultanti, stručnjaci itd.
- Kako će takve resurse odobriti VRI učesnice.
- Priroda revizije (usklađenost i/ili učinak).
- Ciljevi revizije, obim, kriteriji i metodologija.
- Način odobravanja ciljeva revizije, obima, itd.

- Pravo djelovanja koje će se koristiti za prikupljanje revizijskih dokaza.
- Način i priroda rada sa revidiranim tijelom (entitetima).
- Metoda i priroda pregleda osiguranja kvaliteta.
- Datumi početka i završetka revizije i svaka značajni prag dostignuća u toku revizije.
- Jezici i izgled nacрта izvještaja i završnih dokumenata.
- Koja će VRI biti odgovorna za pisanje izvještaja ili pojedinačnih poglavlja.
- Ko će biti odgovoran za prevod različitih dijelova izvještaja na jezike drugih VRI učesnica.
- Uspostava upravnog odbora revizije i sastav. Zadatak odbora može uključivati sljedeće stavke:
  - » Ciljevi revizije
  - » Obim
  - » Kriteriji
  - » Metodologija
  - » Priroda revizijskih standarda koji će se primijeniti
  - » Priroda revizijskih standarda koji će se koristiti
  - » Kadrovi
  - » Alokacija drugih resursa
  - » Sadržaj izvještaja uključujući preporuke, ako ih ima
  - » Potvrda nalaza
  - » Rokovi
  - » Ukupni troškovi revizije
  - » Rješavanje nesuglasica o bilo čemu od gore navedenog
  - » Bilo koja druga posebna pitanja u vezi sa konkretnim revizijama
- Kulturna osjetljivost
- Pristup i objavljivanje podataka tokom revizije – kome, gdje, ograničenja, sigurnosna ograničenja, itd.
- Datum objavljivanja izvještaja i uslovi objavljivanja istih zakonodavnim tijelima ili vladama – kada, gdje i kako.
- Saopćenja za javnost, itd.

- Priroda sigurnosne dozvole, ako je prikladno.
- Dalje praćenje izvještaja – ukoliko ima potreba, kada, gdje i kako.
- Fizičke lokacije, osiguranje poslovnog prostora, usluge i sl.
- Sve druge relevantne tačke koje će olakšati provođenje revizije i izvještavanje o rezultatima.
- Izmjene ili dopune – ako je potrebno

78) Kao što je ranije navedeno, o primjeni takvog sporazuma, kao i njegovog teksta, odlučuju same VRI. Ipak, ako uključene VRI nemaju adekvatno iskustvo u međunarodnoj saradnji, trebale bi odustati od uključivanja velikog broja stavki/aspekata u sporazum. Drugim riječima, sporazum bi trebao biti osmišljen u sprezi sa različitim iskustvima VRI-ja u oblasti međunarodne saradnje, kako općenito tako i u oblasti zaštite okoliša. Za primjer teksta Ugovora o reviziji, VRI bi se mogle referirati na Dodatak 4 ažurirane verzije GUID-a 9000<sup>19</sup>.

79) Treba naglasiti da u izvještavanju o mogućim nepravilnostima ili slučajevima neusklađenosti sa međunarodnim ekološkim sporazumima, VRI moraju tretirati nalaze sa odgovarajućim stepenom osjetljivosti, kako interno tako i eksterno.

80) Zbog razlika u pristupu reviziji i pravnoj strukturi među VRI-ima, svi revizorski standardi se ne primjenjuju na sve aspekte rada svih VRI učesnica. VRI bi stoga trebale biti svjesne različitih uloga i odgovornosti koje postoje među njima kada popunjavaju revizorski tim za obavljanje istovremene, koordinisane zajedničke revizije.

### » E.1.3 TREĆI KORAK – IZVJEŠTAVANJE O REVIZIJAMA

81) Ključni korak u procesu je izrada izvještaja zasnovanog na dokazima pronađenim tokom provedbe revizije. To je od ključnog značaja jer izvještaj mora odražavati državnu prirodu svake VRI učesnice i sadržavati sveobuhvatne informacije o revidiranim pitanjima, kako bi se postigao veći utjecaj revizije.

---

<sup>19</sup> GUID 9000 - Dodatak 4 Standardni ugovor o reviziji

21 Inputa iz SAI Meksika o nacrtu izloženosti GUID 5203 Saradnja na reviziji međunarodnih sporazuma o zaštiti životne sredine



82) Prema GUID-u 9000, izvještavanje o zajedničkoj reviziji može biti u obliku izvještaja nacionalne revizije ili dokumenta koji je zajednički izrađen<sup>20</sup>. Na osnovu nekoliko praktičnih iskustava proizašlih iz prethodnih zajedničkih revizija u regiji OLACEF<sup>21</sup>, ovaj korak može uključivati sljedeće:

- Sastanak u vezi sa prezentacijom rezultata revizije;
- Isporuka gotovih izvještaja. Integracija glavnih poruka u zajednički izvještaj;
- Pojašnjenje nalaza i nuđenje sugestija za integraciju zajedničkih rezultata;
- Odrediti strukturu zajedničkog izvještaja;
- Odrediti i uključiti najbolje prakse pronađene u rezultatima revizije.

#### » E.1.4 ČETVRTI KORAK – PROCJENA REVIZIJA<sup>22</sup>

83) Po završetku revizije potrebno je izvršiti sistemsku ocjenu izvršenja same revizije. Između ostalog, takva evaluacija treba sadržavati iskustva u primjeni svake vrste revizije, posebno prednosti i nedostatke istih. Također, evaluaciju treba napraviti kako bi se sažele važne informacije u vezi sa planiranjem i izvršenjem obavljenog revizijskog posla.

84) To se također može smatrati korisnim načinom za pružanje podataka i naučenih lekcija o tome kako VRI mogu sarađivati u međunarodnim revizijama zaštite okoliša u godinama koje dolaze, te kako pristupiti i odabrati vrstu revizije. Štaviše, evaluacije ove vrste će biti važne u pogledu budućih praćenja.

---

<sup>20</sup> GUID 9000 Poglavlje 3.3.

<sup>21</sup> Inputi iz SAI Meksika - GUID 5203 Saradnja u međunarodnim revizijama zaštite okoliša

<sup>22</sup> GUID 9000 poglavlje. 4.1 i 4.2

## E.2 ULOGA INTOSAI-a I REVIZORA ZA ZAŠTITU OKOLIŠA U ZAJEDNIČKIM REVIZIJAMA

### » E.2.1. ULOGA INTOSAI-a KAO BROKERA

85) Usvajajući opći prevod<sup>23</sup> riječi „broker“, u ovom kontekstu broker se može definirati kao osoba/organizacija koja organizira ili djeluje kao posrednik ili veza. Ideja o funkciji brokera proizlazi iz preporuke 3, podteme 1.B izjave iz Kaira, u kojoj se navodi da INTOSAI treba podstaći VRI da sarađuju gdje je to moguće na međunarodnim revizijama zaštite okoliša. To znači da će INTOSAI uložiti sve moguće napore da promovira zajedničke revizije.

- Funkcija brokera se može promatrati s ciljem unaprjeđenja sprovedbe istovremenih, koordiniranih ili zajedničkih međunarodnih revizija, što se može ispuniti pružanjem informacija koje VRI olakšavaju odabir sporazuma za reviziju, kao i pronalaženje partnera za reviziju. Relevantni zadaci brokera mogu pružiti informacije o međunarodnim revizijama zaštite okoliša;
- Interes VRI za učešće u kooperativnoj reviziji;
- Poželjni sporazum za vršenje revizije; i
- Željeni intenzitet saradnje.

86) Početna stranica WGEA (<http://www.environmental-auditing.org>) može odigrati ključnu ulogu u funkciji brokera. Zaista, ona to već čini u nekim aspektima. WGEA bi, na primjer, mogla prikupiti i objaviti primjere međunarodnih sporazuma o zaštiti okoliša koji mogu biti predmet zajedničkih revizija. Korak u tom pravcu bilo je dostavljanje informacija o međunarodnim sporazumima o zaštiti životne sredine putem početne stranice Radne grupe.

87) Početna stranica se može proširiti i uključiti druga pitanja i, ako je potrebno, struktura se može prilagoditi novim temama ili funkcijama. Početna stranica pojedinačnih VRI-ja također može igrati važnu ulogu pružanjem informacija o specifičnim međunarodnim revizijama zaštite okoliša. Spisak izvještaja o međunarodnim revizijama zaštite okoliša može se napraviti na osnovu podataka dobivenih kao rezultat nedavnih upitnika koji su poslali VRI-jama. Reference se mogu dodati na početnu stranicu i na gore spomenutu listu.

---

<sup>23</sup> Prevod riječi broker dostupan na: <http://www.dictionary.com/browse/broker>. Pristupljeno u novembru 2016.

## » E.2.2. ULOGA REVIZORA ZAŠTITE OKOLIŠA

88) Rad revizora zaštite okoliša predstavlja neprocjenjiv izvor nezavisnih, legitimnih i vjerodostojnih informacija kojima se ocjenjuje efikasnost i efektivnost politike zaštite okoliša na državnom nivou. Te informacije ne samo da se mogu unijeti u izvještaje Global Environment Outlook (GEO)<sup>24</sup> na globalnom, regionalnom, subregionalnom i državnom nivou, već mogu dati i važan doprinos ukupnom mandatu UNEP-a, s ciljem da se globalna ekološka situacija drži pod kontrolom. Ohrabrujemo WGEA da nastavi svoj rad na promociji revizije zaštite okoliša na što širi i integrirani način, imajući na umu ograničenja koja su inherentna u veoma različitim sistemima na državnom nivou.<sup>25</sup>

## E.3 RAZMJENA INFORMACIJA

89) Jedan od ciljeva INTOSAI WGEA je olakšati razmjenu informacija i iskustava između VRI-ja. Važnost ovoga naglašena je nekoliko puta tokom XV INCOSAI-ja u Kairu, Egipat 1995. godine, gdje je preporučeno da INTOSAI WGEA nastavi prikupljati informacije o reviziji zaštite okoliša i pružati informacije zainteresiranim članovima INTOSAI-a (pogledati Izjavu iz Kaira, str. 5).

90) Nadalje, također je preporučeno da INTOSAI WGEA razmotri različite opcije podrške obuci i razmjeni informacija i iskustava u oblasti reviziji zaštite okoliša među VRI. (pogledati Izjavu iz Kaira, str. 8).

91) Postoji mnogo načina za razmjenu takvih informacija, počevši od direktnog kontakta između VRI – bilo konvencionalnim sredstvima komunikacije ili putem interneta/online. – do korištenja informativnih biltena kao što je *Greenlines* koje koordinira Ured za odgovornost vlade SAD (GAO)/SAI Sjedinjenih Američkih Država u ime INTOSAI WGEA. Te različite metode prikupljanja i/ili širenja informacija su vrijedan alat za VRI-je koje se žele osloniti na rad i iskustvo svojih kolega.

---

<sup>24</sup> 24 Globalna perspektiva zaštite okoliša – Program UNEP-a Globalno izvještaj o stanje okoliša 1997. Link: <http://web.unep.org/geo/sites/unep.org.geo/files/documents/geo1/misc/about.htm>

<sup>25</sup> Međunarodni stručni časopis o državnoj reviziji – „Revizija zaštite okoliša i održivi razvoj: VRI su važni“

# F

# METODOLOGIJA

92) (Ovaj stav je obrisao)

93) (Ovaj stav je obrisao)

94) Ovi standardi revizije, zajedno sa ostalim općim standardima INTOSAI-a, se mogu primijeniti na reviziju zaštite okoliša. I, kao što je ranije spomenuto, međunarodna revizija zaštite okoliša<sup>26</sup> i tehnike revizije usklađenosti i revizije učinka će se primjenjivati pri sprovedbi međunarodnih revizija.

95) Međutim, može postojati potreba za korištenjem stručnjaka za neke dijelove revizije na terenu. VRI možda žele iskoristiti različite međunarodne napore u uspostavi standarda kao što su *ISO 14000 – Upravljanje životnom sredinom ili EMAS (Shema revizije ekološkog upravljanja Evropske unije)*.

96) Što se tiče stvarne, korištene metodologije, pozivamo se na Smjernice o provođenju revizije aktivnosti s perspektivom zaštite okoliša, koju su pripremile VRI iz Novog Zelanda (koordinator), Južne Afrike, Estonije, SAD-a, UK-a i Evropskog revizijskog suda, kao i na Reviziju sprovedbe multilateralnih sporazuma o zaštiti okoliša (MEA) – Vodič za revizore.

---

<sup>26</sup> ISSAI 3000 Standard revizije učinka i 4000 Standard revizije usklađenosti

# G

## ULOGE I ODGOVORNOSTI

97) Ovo poglavlje ima za cilj da baci svjetlo na neke od uloga i odgovornosti VRI-ja, posebno kada različiti mandati i nadležnosti imaju implikacije na mandat i prirodu revizije, primijenjene standarde i način izvještavanja zakonodavnim tijelima ili vladi.

98) Na primjer, Generalni revizor Kanade ima samo odgovornost revizije na federalnom nivou, što znači da ova VRI ne može vršiti reviziju organizacija pokrajinskih ili općinskih vlada ili privatnog sektora. Poređenja radi, ako općinske ili lokalne vlasti u Norveškoj dobiju grant putem državnog zakonodavstva, Ured generalnog revizora Norveške ima slobodan pristup svim informacijama u vezi sa datim grantovima, a time i ovlaštenje za reviziju dotičnih sredstava. To pravo inspekcije uključuje i privatni sektor.

99) Štaviše, struktura i organizacija VRI mogu utjecati na njenu saradnju sa drugim VRI-jima. Na primjer, određeni revizijski standardi možda neće biti primjenjivi na neke od poslova koje VRI obavljaju u okviru sudskog sistema zakonodavnih revizora. Kolegijalna i sudska priroda sudskog sistema čini revizijske postupke prilično drugačijim od onih u VRI-ji koja podnosi izvještaje parlamentu i na čijem čelu je generalni revizor ili generalni kontrolor.

100) Štaviše, opći revizijski standardi INTOSAI i njihova upotreba se mogu razlikovati između VRI-ja u zavisnosti od obima, prirode i vrste revizije. Na primjer, VRI koje koriste pristup revizije učinka prilikom međunarodne revizije zaštite okoliša obično izvještavaju o ekonomičnosti, efektivnosti i efikasnosti revidiranog tijela. VRI koja primjenjuje sudski sistem obično nema mandat da koristi pristup revizije učinka, a neki revizijski sudovi nemaju apsolutno nikakva ovlaštenja za sprovođenje revizije zaštite okoliša.

101) Dakle, priroda revizije i način na koji su VRI organizirani mogu imati utjecaja na to kako se može sprovesti međunarodna revizija zaštite okoliša. Stoga, pod određenim okolnostima, nije preporučljivo da VRI kojom upravlja sudski sistem učestvuje u zajedničkoj revizijskoj operaciji sa,

na primjer, VRI koja podnosi izvještaje samo ministarstvu (obično Ministarstvu finansija), vladi ili zakonodavnoj vlasti.

102) Da bi se izbjegli problemi nadležnosti koji proizlaze iz različitih mandata i različitih uloga i odgovornosti, VRI koje djeluju na različitim pravnim osnovama trebale bi koristiti ili istovremeni/paralelni<sup>27</sup> ili koordinirani pristup međunarodne revizije zaštite okoliša sa drugim VRI.

---

<sup>27</sup> GUID 9000 Poglavlja 2.4. i 3.1