



International Organization for Standardization



International Accreditation Forum

Datum: 30 Srpanj 2005

ISO 9001 Auditing Practices Group
Smjernice o:

TREĆA STRANA Auditor - nepristranost i sukob
interesa

Nepristranost i objektivnost auditora su osnovni zahtjevi za djelotvoran i konzistentan audit.

Ovaj dokument ilustrira dobru praksu ponašanja u korist samih auditora i u korist tijela koja procijenjuju ponašanje auditora, tj. certifikacijska/registracijska tijela (CRB) i akreditacijska tijela (vidi ISO/PAS 17001).

1. Opseg

1.1 Cjelokupni cilj certifikacije treća strane je pružanje sigurnosti svim stranama koje se oslanjaju na certifikaciju. Glavni principi koji pobuđuju povjerenje su nezavisnost, nepristranost i kompetentnost u postupku i izgledu.

1.2 Ovaj document se isključivo bavi pitanjima vezanima uz opasnosti i sigurnosne postupke za auditorovu nezavisnost i nepristranost.

2. CRB posvećenost nepristranosti

2.1 Organizacijska struktura i postupci CRB-a koji uključuju auditore mora bit u stanju pokazati kako je osnovni zahtjev o NEPRISTRANOSTI ispunjen.

2.2 CRB treba dokazati, putem politika, postupaka i obuke kako rješava pritisak i ostale faktore koji mogu ugroziti ili je razumno očekivati da mogu ugroziti objektivnost auditora i koji mogu nastati nizom različitih aktivnosti, odnosa i ostalih

uvjeta kao i iz različitih osobnih kvaliteta i svojstava auditora koji mogu biti izvor sumnje.

3. Prijetnje auditorovoj nepristranosti

3.1 Prijetnje auditorovoj nepristranosti su izvori potencijalne sumnje koje mogu dovesti u pitanje ili se razumno može očekivati da će dovesti u pitanje auditorovu sposobnost da napravi nezavisne procjene i zaključke.

Pošto prijetnje mogu ili se može razumno očekivati da dovedu u pitanje auditorovu sposobnost donošenja nezavisnih opažanja i zaključaka, CRB-ovi trebaju identificirati i analizirati efekte prijetnji koje su izvor potencijalne ovisnosti.

3.2 Prijetnje proizlaze iz različitih vrsta aktivnosti, odnosa i ostalih uvjeta. Kako bi razmjeli prirodu tih prijetnji i njihov utjecaj na auditorovu nepristranost, CRB treba identificirati tipove prijetnji postavljene prema specifičnim aktivnostima, odnosima i ostalim uvjetima. Slijedeća lista daje primjere tipova prijetnji koje mogu stvoriti pritisak i ostale faktore koji mogu dovesti do upitnog ponašanja auditora.

Iako lista nije međusobno isključiva ili iscrpljena, ona pokazuje široki dijapazon prijetnji koje CRB-ovi trebaju uzeti u obzir kod analiziranja pitanja auditorove nezavisnosti i nepristranosti.

- prijetnje osobnih interesa – prijetnje koje proizlaze iz auditora koji nastupaju u svrhu vlastitog interesa. Osobni interesi uključuju auditorove emocionalne, financijske ili druge osobne interese. Auditori mogu favorizirati, svjesno ili nesvjesno, te osobne interese iznad njihovih interesa kod provođenja audita sustava upravljanja. Na primjer, odnos CRB-a i klijenta stvara financijski osobni interes s obzirom da klijent plaća naknadu CRB-u. Auditori također imaju vlastiti financijski interes ako posjeduju dionice auditirane organizacije i mogu imati emocionalne ili financijske osobne interese ako je član obitelji auditora zaposlen ili na drugi način povezan s auditiranom organizacijom.
- Prijetnje samo-procjene – prijetnje koje mogu nastati prilikom auditorove procjene obavljenog vlastitog posla ili onoga obavljenog od njihovih kolega. Može biti puno teže procijeniti vlastit posao ili posao vlastite organizacije nego posao nekoga drugoga ili neke druge organizacije. Stoga prijetnja samoprocjene nastaje kada auditori trebaju procijeniti ocjene i odluke koje su donijeli oni ili netko drugi iz njihove organizacije.
- Prijetnje bliskosti (ili povjerenja) – prijetnja koja nastaje zbog bliskih odnosa auditora s auditiranim. Takva prijetnja nastaje kada auditor nije dovoljno skeptičan u namjere auditiranoga i kada kao rezultat toga previše spremno prihvaća stavove auditiranog zbog njihove bliskosti ili povjerenja u auditiranoga. Na primjer, takva prijetnja nastaje kada auditor ima dugotrajnu ili vrlo blisku osobnu ili profesionalnu vezu s auditiranim.
- Prijetnja zastrašivanja – prijetnje koje nastaju kada je auditor stvarno, ili mu se čini, otvoreno ili prikriveno zastrašivan od strane auditiranoga ili neke druge zainteresirane strane. Takva prijetnja može nastati, na primjer, ako se auditoru ili CRB-u prijeti zamjenom zbog neslaganja s prijavom određenih zahtjeva

normativnih dokumenata auditirane organizacije koji se koriste kao referenca za audit.

- Prijetnje zastupanja (npr. tijelo ili njihovo osoblje nastupa u korist ili protiv određene auditirane organizacije, koja je istovremeno njihov klijent, u rješavanju sukoba ili natječaja);
- Prijetnje natjecanja (npr. Između procijenjivane auditirane organizacije i podugovorenog tehničkog savjetnika).

4 Sigurnosni postupci za nepristranost auditora

4.1 CRB treba imati na mjestu sigurnosne mjere koje ublažuju ili uklanjaju prijetnje auditorovoj nepristranosti. Sigurnosne mjere mogu uključivati zabrane, ograničenja, politike, postupke, prakse, norme, pravila, institucionalne dogovore i uvjete vezane uz okruženje. Njih treba redovito provjeravati kako bi se osigurala njihova stalna primjenjivost.

NAPOMENA 1 Sigurnosne mjere postoje u okruženju u kojem se provode audit ili se mogu postaviti od nepristranih donositelja odluka kao odgovor na prijetnje postavljene različitim aktivnostima, odnosima i ostalim uvjetima. Jedan od načina opisivanja sigurnosnih mjera je gdje su smještene.

4.2 Primjeri sigurnosnih mjera koje postoje u okruženju u kojem se obavlja audit uključuju:

- vrijednost koju CRB i pojedinačni auditori pridaju vlastitoj reputaciji;
- akreditacijski programi za CRB-ove koji procijenjuju usklađenost cijele organizacije s profesionalnim normama i regulatornim zahtjevima vezanima uz nepristranost;
- općeniti nadzor nad CRB-ovim tijelima i upravljačkom strukturom (npr. Upravnim odborom) vezano uz usklađenost s kriterijem nepristranosti;
- drugi aspekti korporativnog upravljanja, uključujući CRB-ovu kulturu koja podržava postupak certifikacije i nepristranost auditora;
- pravila, norme i kodekse profesionalnog ponašanja koji upravljaju auditorovim ponašanjem;
- pokretanje sankcija i mogućnost takvih postupaka od strane akreditacijskih tijela/IAF i ostalih; i
- pravna odgovornost s kojom su suočeni CRB-ovi.

4.3 Primjeri sigurnosnih mjera koje postoje unutar certifikacijskih tijela kao dio CRB-ovog sustava upravljanja uključuju:

- održavanje kulture unutar CRB-a koja naglašava očekivanja da će se auditori ponašati u širem interesu i važnost dobrih audita i nepristranosti auditora;
- održavanje profesionalnog okruženja i kulture u CRB-u koja podržava ponašanje svog osoblja koje je u skladu s nepristranosti auditora;
- sustav upravljanja koji uključuje politike, postupke i praksu koji su direktno vezani uz održavanje nepristranosti auditora;

- druge politike, postupci i praksa kao što su rotacija osoblja, interni auditi i interna savjetovanja vezana uz tehnička pitanja: i
- zapošljavanje, obuka, unapređivanje, zadržavanje osoblja i politika i postupci nagrađivanja koja naglašava važnost nepristranosti auditora, potencijalne prijetnje koje postavljaju različiti uvjeti s kojima se mogu suočiti auditori unutar CRB-a i potreba za samoprocjenom auditora vezano uz svoju nepristranost u odnosu na određenog klijenta nakon razmatranja sigurnosnih mjera koje trebaju umanjiti ili ukoniti te prijetnje.

Drugi način opisivanja sigurnosnih mjera je prema njihovoj prirodi. Primjeri uključuju:

- sigurnosne mjere s preventivnim djelovanjem – na primjer uvodni program za novozaposlene auditore koji naglašavaju važnost nepristranosti;
- sigurnosne mjere vezane uz prijetnje koje nastaju pod posebnim okolnostima – na primjer zabrane protiv određenih veza između članova obitelji auditora i klijenta CRB-a vezano uz radni odnos i;
- sigurnosne mjere čije je djelovanje usmjereno na sprečavanje kršenja drugih sigurnosnih mjera kroz kažnjavanje prekršitelja – na primjer, politika nula tolerancije koja omogućava akreditacijskom tijelu da odmah suspendira ili povuče akreditaciju.

4.5 Drugi način na koji se mogu opisati sigurnosne mjere je do kojeg raspona one zabranjuju aktivnosti ili odnose koji se smatraju prijetnjom auditorovoj nepristranosti, kao što je zabrana pružanja konzultantskih usluga klijentu kojeg auditiraju.

4.6 Kod procjenjivanja nepristranosti auditora CRB treba razmotriti:

- pritiske i druge faktore koji mogu dovesti do, ili je razumno očekivati da bi mogli dovesti do upitnog ponašanja tijekom audita – ovdje opisano kao prijetnje auditorovoj nepristranosti;
- nadzorni elementi koji mogu smanjiti ili ukloniti djelovanje tih pritidaka i drugih faktora – ovdje opisano kao sigurnosne mjere za auditorovu nepristranost;
- značenje tih pritiska i drugih faktora i djelotvornost tih nadzornih elemenata; i
- vjerojatnost da će pritisci i drugi faktori, nakon procjene djelotvornosti nadzornih elemenata, dostići razinu kada dolazi do kompromisa ili kada je razumno očekivati da će doći do kompromisavezano uz auditorovu sposobnost za neupitno ponašanje tijekom audita.

5. Procjena razine rizika od pristranosti

CRB-ovi trebaju procijeniti razinu rizika od pristranosti razmatrajući tipove i značenje prijetnji auditorovoj nepristranosti i vrste i djelotvornost sigurnosnih mjera. Ovaj temeljni princip opisuje postupak prema kojem CRB treba identificirati i procijeniti razinu rizika od nepristranosti koji nastaje različitim aktivnostima, odnosima ili drugim uvjetima.

Napomena 1 Razina rizika od pristranosti može se izraziti kao točka u kontinuumu koja ima raspon od “bez rizika” do “najvećeg rizika”. Jedan od načina za opisivanje tih krajnjih točaka, segmenata kontinuuma rizika od pristranosti koji padaju između

tih točaka i vjerojatnost kompromisne objektivnosti do koje se krajnje točke i segmenti poklapaju, je kako slijedi:

Tablica 1 — Razina rizika od pristranosti

Bez rizika	Mali rizik	Srednji rizik	Visoki rizik	Maksimalan rizik
Kompromitirana objektivnost je gotovo nemoguća	Kompromitirana objektivnost je malo vjerojatna	Kompromitirana objektivnost je moguća	Kompromitirana objektivnost je vjerojatna	Kompromitirana objektivnost je gotovo sigurna

Povećana vjerojatnost kompromitirane objektivnosti →

Napomena 2 lako se ne može precizno mjeriti, razina rizika za svaku pojedinačnu aktivnost, odnos ili druge uvjete koji mogu predstavljati prijetnju nepristranosti auditora može se opisati da je u jednom od segmenata, ili na jednoj od krajnjih točki kontinuuma rizika nepristranosti.

6. Određivanje prihvatljivosti razina rizika od pristranosti

6.1 CRB-ovi trebaju odrediti da li je razina rizika od pristranosti na prihvatljivom mjestu unutar kontinuuma rizika od pristranosti. CRB-ovi trebaju procijeniti prihvatljivost razine rizika od pristranosti koji proizlazi iz određenih aktivnosti, odnosa i ostalih uvjeta. Ta procjena zahtjeva od njih prosudbu da li sigurnosne mjere uklanjaju ili odgovarajuće smanjuju prijetnje nepristranosti auditora koje postavljaju te aktivnosti, odnosi ili ostali uvjeti. Ako ne uklanja, CRB-ovi trebaju odlučiti koje dodatne sigurnosne mjere (uključujući zabrane) ili kombinacije sigurnosnih mjera mogu smanjiti rizik i odgovarajuću vjerojatnost ugrožene objektivnosti na prihvatljivo nisku razinu.

6.2 Obzirom na određene faktore u okruženju u kojem se odvija audit – na primjer, da auditora plaća auditirani – rizik od pristranosti se ne može u potpunosti ukloniti i stoga CRB-ovi uvijek prihvaćaju određeni rizik da će auditorova nepristranost biti kompromitirana. Usprkos tome, u prisutnosti prijetnji auditorovoj nepristranosti, CRB-ovi trebaju kao prihvatljiv uzeti samo vrlo mali rizik. Samo tako mala vjerojatnost kompromitirane objektivnosti je u skladu i sa definicijom i sa ciljem nepristranosti auditora.

6.3 Pojedine prijetnje auditorovoj nepristranosti mogu djelovati samo na pojedine osobe ili grupe unutar CRB-a i značaj pojedinih prijetnji može biti različit za različite osobe ili grupe. Kako bi osigurali da je rizik na prihvatljivo niskoj razini, CRB-ovi trebaju identificirati osobe ili grupe na koje djeluju prijetnje nepristranosti, kao i značaj

tih prijetnji. Različiti oblici sigurnosnih mjera mogu odgovarati različitim osobama i grupama, ovisno o njihovoj ulozi u auditu.

6.4 CRB-ovi trebaju osigurati da koristi koje proizlaze iz smanjenja rizika od pristranosti kroz postavljanje dodatnih sigurnosnih mjera premašuju troškove tih sigurnosnih mjera. Iako je često teško identificirati i izmjeriti koristi i troškove, CRB-ovi ih trebaju uzeti u obzir prilikom donošenja odluka vezanih uz pitanje auditorove nepristranosti.

NAPOMENA Različite stranke snose raznolike troškove kod održavanja auditorove nepristranosti. Neki od tih troškova odnose se direktno na razvoj, održavanje i provođenje sigurnosnih mjera, uključujući troškove CRB-ovih kontrola i troškova kvalitete nepristranosti vezano uz sustave akreditacije i samoupravljanja auditorovom nepristranošću. Drugi, indirektni troškovi održavanja auditorove nepristranosti, ponekad nazivani "efekti druge narudžbe" ili "neplanirane posljedice", mogu također postojati. Ti troškovi odnose se na moguće smanjenje kvalitete audita ili neke druge negativne rezultate koji mogu potjecati od sigurnosnih mjera koje zabranjuju ili ograničavaju aktivnosti i odnose auditora. Na primjer, ograničenja vezana uz auditorove konzultantske aktivnosti ili obuke mogu smanjiti privlačnost CRB-a kao poslodavca i time dovesti do smanjenja kvalitete audita. Na direktne i indirektno troškove održavanja nepristranosti auditora može utjecati niz varijabli, uključujući broj osoba u organizaciji koje će biti pogođene sigurnosnim mjerama. Kako je nepristranost auditora važna ne samo sama po sebi, već i stoga što omogućava da se ispune očekivanja šire javnosti, CRB-ovi trebaju razmotriti rezultate drugog reda ili neplanirane posljedice koje idu dalje od direktnog utjecaja na njihove odluke o nepristranosti auditora.

7. Organizacijska i strukturalna pitanja

7.1 Uz aspekte navedene gore, nepristranost auditora treba se dalje zaštititi postavljanjem ukutar organizacijske strukture, koja će osigurati da se primijenjuju predviđene sigurnosne mjere. Organizacijska struktura treba biti takva da CRB može pokazati svoju nepristranost obaviještenoj i nezainteresiranoj trećoj strani.

7.2 Odabrana struktura i organizacija CRB-a za ispunjavanje tih ciljeva treba biti transparentna i podržavati razvoj i primjenu postupaka potrebnih za ispunjavanje gornjih ciljeva. Ti postupci trebaju sadržavati:

- razumijevanje potreba i očekivanja korisnika i drugih zainteresiranih strana;
- uspostavljanje politike i ciljeva organizacije;
- određivanje postupaka i odgovornosti potrebnih za ispunjavanje ciljeva;
- određivanje i pružanje infrastrukture i resursa potrebnih za ispunjavanje ciljeva;
- uspostavljanje i primjenu metoda za određivanje djelotvornosti i uspješnosti svakog postupka;
- identifikaciju potencijalnog sukoba interesa na razini i organizacije i pojedine osobe i sredstava za njihovu identifikaciju i rješavanje;
- određivanje sredstava i načina za sprečavanje nesukladnosti i uklanjanje njihovih uzroka; i

- uspostavljanje i primjenu postupaka za stalno unapređivanje gornjih postupaka.

Napomena: kako se uputstva u ovom dokumentu postavljaju s naglaskom na auditore CRB-a, slična razmatranja mogu se (uz dužne prilagodbe) primijeniti i za auditore akreditacijskih tijela.

Za daljnje informacije o ISO 9001 Auditing Practices Group, molimo pročitajte članak: *Introduction to the ISO 9001 Auditing Practices Group (Upoznavanje s ISO 9001 Grupom za postupke auditiranja)*

Povratne informacije od korisnika upotrijebiti će *ISO 9001 Auditing Practices Group* kako bi procijenili da li treba razvijati dodatne smjernice ili će biti samo potrebno revidirati postojeće.

Komentare i primjedbe na članke i prezentacije možete poslati na slijedeću e-mail adresu: charles.corrie@bsi-global.com.

Ostali dokumenti ISO 9001 Auditing Practices Group mogu se skinuti s web stranica:

www.iaf.nu

www.iso.org/tc176/ISO9001AuditingPracticesGroup

Odricanje od zahtjeva

Ovaj članak nije bio predmet postupka podrške od strane ISO, ISO tehničke komisije 176 ili Međunarodnog akreditacijskog foruma (IAF).

Informacije sadržane u njemu namijenjene su za obrazovnu i komunikacijsku svrhu. *ISO 9001 Auditing Practices Group* ne preuzima odgovornost za eventualne pogreške, nedostatke ili druge odgovornosti koje mogu nastati davanjem ili kasnijom uporabom takvih informacija.