



SIGMA

Mbështetje për Përmirësimin e Qeverisjes dhe të Menaxhimit
Iniciativë e përbashkët e OECD dhe Bashkimit Europian, financuar kryesisht nga BE

ARRITJA E CILËSISË SË LARTË NË PUNËN E INSTITUCIONEVE TË KONTROLLIT TË LARTË TË SHTETIT

DOKUMENTI I SIGMA-S NR. 34

Ky dokument është përgatitur me mbështetjen financiare të Bashkimit Europian. Pikëpamjet e paraqitura në të nuk përfaqësojnë mendimin zyrtar të Bashkimit Europian, dhe nuk pasqyrojnë domosdoshmërisht pikëpamjet e OECD-së dhe të shteteve anëtare të saj, apo të vendeve përfituese, pjesëmarrëse në Programin SIGMA.

PROGRAMI SIGMA

Programi SIGMA - Mbështetje për Përmirësimin e Qeverisjes dhe të Menaxhimit në vendet e Europës Qendrore dhe Lindore - është një nismë e përbashkët e Qendrës për Bashkëpunim me Ekonomitë në Tranzicion të Organizatës për Bashkëpunim Ekonomik dhe Zhvillim (OECD) dhe Programit Phare të Bashkimit Europian dhe financohet kryesisht nga KE/PHARE. Po ashtu, OECD dhe shumë shtete anëtare të OECD ofrojnë burime. SIGMA mbështet përpjekjet për reformën e administratës publike në Europën Qendrore dhe Lindore.

OECD - Organizata për Bashkëpunim Ekonomik dhe Zhvillim - është një organizatë ndërqeveritare e 26 demokracive me ekonomi tregu të përparuara. Qendra i kanalizon këshillat dhe ndihmën e Organizatës në një numër të madh çështjesh ekonomike për reformimin e vendeve të Europës Qendrore dhe Lindore dhe në ish Bashkimin Sovjetik. Programi Phare jep grante financimi për të mbështetur vendet e tij partnere në Europën Qendrore dhe Lindore deri në fazën kur ato të jenë të gatshme të marrin përsipër detyrimet që rrjedhin nga anëtarësimi në Bashkimin Europian.

E krijuar në vitin 1992, SIGMA funksionon brenda Shërbimit të Menaxhimit Publik të OECD-së (PUMA), që u ofron politikëbërësve informacione dhe ekspertizë në lidhje me menaxhimin publik dhe lehtëson kontaktet dhe shkëmbimin e përvojave midis menaxherëve të sektorit publik. Përmes PUMA-s, SIGMA u ofron njëmbëdhjetë vendeve një pasuri të madhe njohurish teknike të grumbulluara si pasojë e shumë viteve studimi dhe veprimi.

Qeveritë pjesëmarrëse dhe Sekretariati i SIGMA-s bashkëpunojnë në mënyrë elastike për të hartuar programe pune që synojnë të forcojnë aftësitë për përmirësimin e qeverisjes në përputhje me përparësitë e çdo qeverie dhe misionit të SIGMA-s. Kjo nismë mbështetet në një rrjet të administratorëve publikë me përvojë për të ofruar shërbime këshillimi dhe analizë krahasuese ndërmjet sistemeve të ndryshme të menaxhimit. Po ashtu, SIGMA bashkëpunon ngushtë me donatorë të tjerë ndërkombëtarë që nxisin reformën administrative dhe zhvillimin demokratik.

Në të gjithë punën e saj, SIGMA i jep përparësi të lartë lehtësimit të bashkëpunimit midis qeverive. Kjo praktikë përfshin ofrimin e mbështetjes logjistike për krijimin e rrjeteve të nëpunësve të administratës publike në Europën Qendrore dhe Lindore, si edhe midis këtyre nëpunësve dhe homologëve të tyre në shtetet anëtare të OECD-së.

Veprimtaria e SIGMA-s është e ndarë në gjashtë fusha: Reforma e Institucioneve Publike, Menaxhimi i Politikëbërjes, Menaxhimi i Shpenzimeve, Menaxhimi i Shërbimit Publik, Mbikëqyrja Administrative dhe Shërbimet e Informacionit.

Për më shumë informacion mbi Programin SIGMA, shihni faqen tonë të internetit:

<http://www.sigmaweb.org>

Të drejtat e autorit: OECD

Ky material është botuar për herë të parë në gjuhën angleze nën titullin: *Achieving High Quality in the Work of Supreme Audit Institutions.*

OECD autorizon përdorimin e këtij materiali lirisht, për qëllime jofitimprurëse. Të gjitha kërkesat për përdorim për qëllime fitimprurëse ose për marrjen e të drejtave të përkthimit të materialit duhet të dërgohen në adresën elektronike rights@oecd.org.

PARATHËNIE

Ky dokument, i cili përqendrohet në çështjen si të arrihet cilësi e lartë në procesin e auditimit, është rrjedhojë e një raporti mbi kontrollin e cilësisë së auditimit dhe një seri udhëzimesh për cilësinë e auditimit, të cilat janë përgatitur nën drejtimin e Kryetarëve të Institucioneve të Kontrollit të Lartë të Shtetit (IKLSH) të vendeve të Europës Qendrore e Lindore, Qipros, Maltës dhe Turqisë si dhe Gjykatës Europiane të Audituesve. Duke parë rëndësinë e kësaj çështjeje, SIGMA ka përgatitur këtë dokument për t'ia shpërndarë një publiku më të gjerë.

SIGMA e publikon këtë dokument me besimin se informacioni i përmbajtur në të do të jetë me interes të gjerë, si për ata që janë të përfshirë në auditimin e qeverisjes ashtu dhe ata të cilët përdorin raportet e auditimit dhe produkte të tjera të dala nga IKLSH-të. Garantimi i cilësisë së lartë të këtyre raporteve është një faktor jetësor në zinxhirin e përgjegjshmërisë dhe efikasitetit të qeverisjes së sektorit publik.

SIGMA vlerëson përpjekjet e të gjithë atyre që kanë hartuar informacionin në të cilin është mbështetur ky dokument. Këtu përfshihen përfaqësuesit e IKLSH-ve të Shqipërisë, Bullgarisë, Kroacisë, Qipros, Republikës Çeke, Estonisë, Hungarisë, Letonisë, Lituanisë, Maltës, Polonisë, Rumanisë, Sllovakisë, Sllovenisë dhe Turqisë dhe të Gjykatës Europiane të Audituesve (GJEA) – “IKLSH-të pjesëmarrëse” – të cilat kontribuuan në studimin dhe udhëzimet përkatëse. Në veçanti, vlerësojmë punën e Grupit të Ekspertëve mbi Cilësinë e Auditimit për përgatitjen e udhëzimeve të sipërpërmendura. Grupi i Ekspertëve viin nga Dhoma e Kontrollit të Lartë të Polonisë (*Najwy sza Izba Kontroli*), Zyra e Auditimit të Shtetit e Maltës (*Ufficcju Nazzjonali tal-Verifika*), Zyra e Auditimit të Shtetit në Hungari (*Allami Szamvevoszek*), dhe Gjykata e Llogarive e Francës (*Cour des Comptes*).

Kontribut të rëndësishëm dhanë dhe përfaqësuesit e IKLSH-ve të tjera të vendeve të BE-së të cilët dhanë informacion mbi praktikën cilësore në organizatat e tyre. Falënderim i veçantë i shkon Harry Havens (ish-punonjës i Zyrës së Financave të Qeverisë së SHBA-së) dhe Annes McGoogan, Pamela Barnes Edwards dhe Patricia Prinsen Geerligs, për punën e tyre të shkëlqyer në këtë dokument.

Për më shumë informacion, lutemi kontaktoni Nick Treen, Administrator Kryesor i SIGMA-s, Auditimi i Jashtëm dhe Kontrolli Financiar, në adresën e mëposhtme.

Ky dokument dhe studime të tjera të SIGMA-s mund të gjenden në faqen e internetit të SIGMA-s:
www.SIGMAweb.org

PASQYRA E LËNDËS

PARATHËNIE	3
PËRMBLEDHJE EKZEKUTIVE.....	7
KAPITULLI 1 - HYRJE	10
Konceptet themelore	10
Kushtet.....	12
Format e IKLSH-ve	14
Format e auditimeve	15
Përkufizime	15
Përfundime.....	16
Falënderime	16
KAPITULLI 2 – KONTROLLI I CILËSISË	18
Hyrje	18
Menaxhimi i cilësisë në procesin e auditimit.....	18
Burimet për kriteret e kontrollit të cilësisë.....	19
Cilësia gjatë planifikimit të auditimit.....	19
Cilësia gjatë kryerjes së auditimit	26
Cilësia gjatë raportimit të auditimit	29
Ndjekja e auditimit.....	34
KAPITULLI 3 – SIGURIMI I CILËSISË PAS AUDITIMIT	35
Të përgjithshme	35
Format e vlerësimeve të cilësisë pas auditimit (“i ftohtë”).....	36
Objektivat e vlerësimeve pas auditimit.....	36
Vlerësimet e brendshme.....	37
Vlerësimet e jashtme.....	37
Përfundime.....	38
KAPITULLI 4 – MENAXHIMI INSTITUCIONAL	39
Hyrje	39
Struktura organizative.....	39
Menaxhimi i burimeve njerëzore	41
Menaxhimi i rrezikut institucional.....	43
Menaxhimi i marrëdhënieve me jashtë	44
Përfundime.....	45
SHTOJCA A: PRAKTIKAT NË GJYKATAT E AUDITIMIT	46
AUSTRIA.....	46
Kontrolli i cilësisë në fazën e planifikimit të një auditimi	46
Kontrolli i cilësisë në fazën e kryerjes së një auditimi.....	46
Kontrolli i cilësisë në fazën e raportimit të një auditimi	47
Praktikat që kanë lidhje me sigurimin e cilësisë pas auditimit	47
Problemet praktike në procedurat e kontrollit të cilësisë dhe mësimet e nxjerra.....	48

FRANCA.....	48
Gjykata e Llogarive e Francës:	48
Parimet e përgjithshme:	48
Organizimi:	48
Kontrolli i cilësisë.....	49
GJERMANIA	53
Analiza e detyrave.....	54
Hartimi i auditimit.....	54
Vlerësimi i auditimeve.....	55
Qasja dhe rezultatet.....	55
SHTOJCA B – PRAKTIKAT NË ZYRAT E AUDITIMIT	57
DANIMARKA	57
Shënime hyrëse	57
Planifikimi	58
Planifikimi i përgjithshëm.....	58
Kontrolli i cilësisë në nivelin administrativ	58
Performanca	58
Raportimi	59
Problemet me kontrollin e cilësisë.....	59
Mbyllja.....	59
FINLANDA.....	60
Kontrolli i cilësisë në fazën e planifikimit të një auditimi	60
Kontrolli i cilësisë në fazën e kryerjes së një auditimi.....	60
Kontrolli i cilësisë në fazën e raportimit të një auditimi	60
Probleme praktike gjatë kryerjes së procedurave të kontrollit të cilësisë dhe mësimet e nxjerra.....	61
SUEDIA	61
Sigurimi i cilësisë në Zyrën e Auditimit Shtetit në Suedi (ZASH).....	61
MBRETËRIA E BASHKUAR.....	65
I. Kontrollët e cilësisë në procesin e auditimit financiar.....	65
II. Kontrolli i cilësisë në procesin e auditimit të VFM	66
Marrja e këshillave nga ekspertët dhe e mendimeve të tjerëve	67
Krijimi i cilësisë.....	67
Vlerësimet e brendshme.....	68
Vlerësimet e jashtme.....	68
Mendimi nga njësitë e audituara	68
Analiza në grup.....	68
Veprimet pas gjetjeve	68

SHTETET E BASHKUARA	69
Sigurimi i cilësisë në Zyrën e Kontabilitetit të Përgjithshëm në SHBA (GAO)	69
Hyrje	69
Pavarësia, integriteti dhe objektiviteti.....	70
Menaxhimi i burimeve njerëzore	70
Performanca e auditimit.....	71
Konsultimi dhe kërkimi shkencor.....	72
Monitorimi i cilësisë së punës.....	72
SHTOJCA C – PRAKTIKAT NË IKLSH-TË PJESEMARRËSE	73
Hyrje dhe përmbledhje.....	73
Çështje të përgjithshme.....	73
Planifikimi i auditimit.....	74
Kryerja e auditimit	76
Raportimi i auditimit.....	76
Vlerësimi i brendshëm i cilësisë pas auditimit.....	78
Vlerësimi nga homologët.....	78
Përfundim.....	78
SHTOJCA D – UDHËZIME MBI CILËSINË E AUDITIMIT	79
Të përgjithshme	79
Përzgjedhja e auditimit dhe koha e kryerjes së tij.....	80
Planifikimi i auditimit	80
Kryerja e auditimit	81
Raportimi i auditimit.....	81
Ndjekja e auditimit.....	82
Sigurimi i cilësisë – vlerësimi i kontrolleve të cilësisë.....	82
Menaxhimi institucional	82
SHTOJCA E – DREJTIMI, MBIKËQYRJA DHE VLERËSIMI.....	83
Drejtimi, mbikëqyrja dhe vlerësimi në Gjykatat e Decentralizuara të Auditimit	83
Drejtimi, mbikëqyrja dhe vlerësimi në IKLSH-të hierarkike	83
SHTOJCA F – LISTË-KONTROLLET E SIGURIMIT TË CILËSISË.....	85
Planifikimi i auditimit.....	85
Kryerja e auditimit	86
Raportimi i auditimit.....	87
Vetë-vlerësimi dhe marrja e mendimeve të të audituarve.....	88
SHTOJCA G – ÇËSHTJE TË PËRFSHIRA NË VLERËSIMET PAS AUDITIMIT	90
Mundësitë dhe rreziqet e “vlerësimeve të ftohta”	90
Çfarë mund të shqyrtojnë vlerësuesit e situatës pas auditimit në auditimet e rregullave.....	90
Çfarë mund të shqyrtojnë vlerësuesit e situatës pas auditimit në auditimet e performancës	90
Elementët e nevojshëm për vlerësuesit e situatës pas auditimit.....	91

PËRMBLEDHJE EKZEKUTIVE

Ky dokument përqendrohet kryesisht në çështjen si të arrihet cilësi e lartë në procesin e auditimit. Përveç përshkrimit të formave të procedurave që nevojiten për të pasur cilësi, dokumenti gjithashtu diskuton mbi parimet bazë dhe ato çështje të menaxhimit institucional që krijojnë një mjedis i cili nxit cilësinë e lartë në punën e një IKLSH-je.

Cilësia e auditimit arrihet nga një proces identifikimi dhe administrimi i veprimtarive të nevojshme për arritjen e objektivave të cilësisë së një IKLSH-je. Të gjitha format e IKLSH-ve duhet të kuptojnë përfitimet që mund të arrihen pasi cilësia e auditimit kthehet në një përparësi. Përmirësimi i cilësisë së auditimeve kërkon një qasje sistematike të të gjithë IKLSH-së. Përpjekjet e veçanta të personave të veçantë apo disa ekipeve auditimi nuk mjaftojnë dhe nuk do të funksionojnë. Nuk ka zgjidhje të shpejta për cilësinë e auditimit. IKLSH-të duhet të veprojnë në mënyrë metodike, në një mënyrë të organizuar për të ndrequr çdo problem cilësie me radhë. Për shkak se gjithmonë dalin probleme të reja, ky duhet të jetë një proces i vazhdueshëm për IKLSH-në. Gjithashtu është e qartë se pjesa më e madhe e problemeve që kanë lidhje me cilësinë e auditimit janë kryesisht rezultat i menaxhimit të dobët të procesit të auditimit, ose të vetë IKLSH-së.

Garantimi i niveleve të larta të cilësisë në një organizatë auditimi përfshin një seri hapash të detajuar që duhen ndërmarrë gjatë një periudhe kohore. Në fakt, ky është një proces përmirësimi i vazhdueshëm që nuk mbaron kurrë. Detyra e parë është përcaktimi i standarteve të cilësisë dhe pastaj ngritja e procedurave të kontrollit të cilësisë të cilat do të garantojnë arritjen e standarteve. Këto procedura nuk kanë nevojë – dhe nuk duhet – të shtypin nismën dhe gjykimin e drejtë të audituesit/kontrolluesit për t’iu përshtatur rrethanave të veçanta. Megjithatë, nëse audituesi gjykon se është e nevojshme të heqë dorë nga teknikat e zakonshme të auditimit, është detyra e tij të tregojë nevojën për këtë, dhe të tregojë se qasja që ka zgjedhur ka aftësinë për të arritur objektivat e auditimit.

Faza tjetër e zhvillimit të menaxhimit të cilësisë së një IKLSH-je përfshin garancinë se procedurat e kontrollit të cilësisë po funksionojnë me efikasitet së bashku me identifikimin e mënyrave të përmirësimit të efektivitetit dhe/ose eficiency së këtyre procedurave. Teknika më e mirë për t’ia arritur kësaj është përdorimi i formave të ndryshme të shqyrtimeve të cilësisë pas auditimit dhe përdorimi i koncepteve të shqyrtimit paralel për çështjet institucionale.

Arritja e cilësisë së lartë të vërtetë kërkon akoma më shumë. Duhet të ndërtohet një kulturë institucionale në të cilën cilësia e lartë është një vlerë themelore që pasqyrohet në kompetencat menaxhuese që kanë drejtuesit e IKLSH-së dhe në marrëdhëniet e saj me institucionet e tjera.

Kapitulli 1 jep konceptet, parimet dhe kushtet bazë që duhet të paraprijnë një qasje efektive për të garantuar cilësi të lartë të punës dhe të raporteve të auditimeve të një IKLSH-je. Këtu përfshihen çështje si:

- Kodi i Etikës Profesionale
- miratimi dhe respektimi i Standarteve Ndërkombëtare të Auditimit
- burime dhe strukturë organizative të duhura
- manuale dhe udhëzues
- personel i aftë
- politika dhe udhëzime për menaxhimin e cilësisë
- mësim dhe përmirësim i vazhdueshëm

Kapitulli 2 thërret në ndihmë përvojën ndërkombëtare për të parë disa “praktika të mira” të përfshira në procesin e auditimit. Për të ndërtuar cilësi të lartë në një proces auditimi, një IKLSH-ë duhet të:

- sigurojë drejtim, mbikëqyrje e shqyrtim efikas gjatë të gjitha fazave të procesit të auditimit;
- të veçojë qartë rolet dhe përgjegjësitë e secilit pjesëmarrës në secilën fazë;
- identifikojë dhe dokumentojë kriteret e kontrollit të cilësisë që zbatohen për çdo fazë dhe burimet nga të cilat rrjedhin këto kritere;
- përcaktojë qartë procedurat e kontrollit të cilësisë që duhen ndjekur gjatë çdo faze dhe të dokumentojë zbatimin e këtyre procedurave dhe rezultateve.

Kapitulli 3 diskuton mënyrat e garantimit se proceset e kontrollit të cilësisë që ka vendosur IKLSH-ja janë duke funksionuar me efikasitet. Përvoja ka treguar se mënyra më efikase e arritjes së kësaj është kontrolli i cilësisë pas auditimit.

Qëllimi i këtyre analizave nuk është të kritikojë auditimin që po kontrollohet, por të përcaktojë nëse procedurat e kontrollit të cilësisë që janë krijuar nga IKLSH-ja po përdoren në mënyrë konsistente dhe të duhur dhe janë efikase, si dhe të identifikojë mënyrat me të cilat mund të përmirësohen kontrollet.

Një formë e këtyre analizave është vlerësimi nga auditues me përvojë të IKLSH-së të cilët janë të pavarur nga auditimi që po analizohet. Këto shqyrtime duhet të kryhen çdo vit mbi një kampion të përzgjedhur të auditimeve.

Forma e dytë është shqyrtimi i jashtëm, i kryer nga ekspertë (kolegë) nga organizata profesionale përkatëse, ose nga IKLSH-të e vendeve të tjera. Kontrolli i jashtëm duhet të kryhet në intervale kohore prej disa vitesh.

Kapitulli 4 përshkruan mënyrat si mund të kontribuojë menaxhimi i përgjithshëm i një IKLSH-je në cilësinë dhe efikasitetin e punës së saj. Sistemet dhe procedurat e kontrollit të cilësisë dhe garantimit të cilësisë janë themelore për të garantuar se raportet e auditimeve dhe produkte të tjera nga një IKLSH përmbushin standartin minimal të cilësisë. Megjithatë, në fakt një IKLSH-ë duhet të shkojë përtej këtyre minimeve. Kjo kërkon që drejtuesit e IKLSH-së të jenë të aftë jo vetëm për teknikat e auditimit, por edhe për ato të menaxhimit. Këto janë aftësi të cilat disa menaxherë i fitojnë nëpërmjet përvojës, por – dhe shpesh kështu ndodh – edhe mund të mësohen dhe përmirësohen nëpërmjet trajnimeve të efektshme. Këto variojnë nga aftësia për të drejtuar dhe frymëzuar personelin teknik e mbështetës çdo ditë, tek aftësitë e tjera si planifikimi i buxhetit, planifikimi strategjik, etj. IKLSH-të më të suksesshme u kushtojnë kohë dhe burime të konsiderueshme përpjekjeve për t’u garantuar që drejtuesit e të gjitha niveleve në atë organizatë të zhvillojnë aftësitë e tyre në vazhdimësi.

Për të arritur qëllimin për një cilësi të lartë, një IKLSH-ë duhet të:

- krijojë një strukturë menaxhimi që garanton përdorimin efikas të burimeve të IKLSH-së;
- menaxhojë burimet e saj njerëzore me efikasitet, për të rritur në maksimum produktivitetin e personelit, duke përfshirë elementet e mëposhtme:
 - të kërkojë ekselencë në procesin e rekrutimit, duke rekrutuar në të njëjtën kohë me qëllim plotësimin e nevojave të planifikuara *për të ardhmen*;
 - të hartojë dhe organizojë trajnim efikas të këtyre katër formave:
 - trajnim prezantues/hyrës, për të ndihmuar personelin e ri të përshtatet me organizatën;
 - trajnim teknik, për të rritur aftësitë e personelit;
 - trajnim menaxherial, për të përgatitur personelin për më shumë përgjegjësi; dhe

- arsimim të vazhdueshëm, për t'u garantuar që personeli të ruajë dhe përmirësojë aftësitë dhe njohuritë e tij profesionale.
- të nxisë zhvillimin e personelit nëpërmjet:
 - sistemeve formale të vlerësimit të performancës, për të identifikuar pikat e forta dhe të dobëta;
 - planeve të zhvillimit individual për të shtuar pikat e forta dhe ulur ato të dobëta;
 - standarteve minimale të zhvillimit profesional si kusht për ngritje në detyrë.
- të pranojë nevojën për aftësi të specializuara gjatë kryerjes së disa auditimeve të caktuara dhe të sigurojë disponueshmërinë e specialistëve të duhur, ose të IKLSH-së ose nga burime të jashtme.
- Të vlerësohen rreziqet me të cilat përballet IKLSH-ja në punën e saj të auditimit dhe të menaxhohen me efikasitet ato rreziqe, p.sh. duke caktuar auditues më me përvojë në ato auditime me rreziqe më të mëdha sesa e zakonshme, dhe duke intensifikuar mbikëqyrjen dhe vlerësimin e atyre auditimeve;
- Të menaxhohen me efikasitet marrëdhëniet e jashtme që janë me rëndësi jetike për efikasitetin e përgjithshëm të IKLSH-së në përmirësimin e përgjegjshmërisë, ekonomisë, efikasitetit dhe efektivitetit të njërive shtetërore. Me rëndësi të veçantë, përveç punës me parlamentin, gjë që ishte tema e një dokumenti të mëparshëm të SIGMA-s, janë¹:
 - Ministria e Financës
 - Ministrinë e linjës dhe agjencitë shtetërore
 - media
 - audituesit e sektorit privat dhe organizata profesionale të fushës
 - bashkësia akademike

Shtojca A përshkruan praktikën e garantimit të cilësisë në gjykatat e përzgjedhura të auditimit.

Shtojca B jep shpjegime krahasuese për disa zyra të përzgjedhura të auditimit.

Shtojca C bën një përmbledhje të praktikave në IKLSH-të pjesëmarrëse.

Shtojca D jep udhëzimet e miratuara nga kryetarët e IKLSH-ve, me disa modifikime të ndryshme për të pasqyruar diskutimet e mëvonshme.

Shtojca E diskuton mbi funksionet e drejtimit, mbikëqyrjes dhe kontrollit, dhe si mund të kryhen këto me efikasitet në forma të ndryshme të IKLSH-ve.

Shtojca F përmban disa listëkontrolle që mund t'u shërbejnë atyre që shqyrtojnë cilësinë e punës së një IKLSH-je.

Shtojca G diskuton mbi disa prej çështjeve të përfshira gjatë kryerjes së kontrollit të cilësisë pas një auditimi.

Megjithëse të gjitha IKLSH-të përpiqen të garantojnë cilësi të lartë në punën e tyre audituese, prapëseprapë kësaj çështjeje duhet t'i kushtohet shumë më tepër kujdes nga shumë IKLSH-ë. Ky dokument propozon disa mënyra të mira për ta bërë këtë.

¹ Marrëdhëniet ndërmjet Institucioneve të Kontrollit të Lartë dhe Komisioneve parlamentare, dokumenti i SIGMA-s Nr. 33, CCNM/GOV/SIGMA(2002)1, 9 dhjetor 2002. Gjetet tek adresa e internetit e SIGMA-s: www.SIGMAweb.org.

KAPITULLI 1 - HYRJJE

Konceptet themelore

Raporti i auditimit është produkti përfundimtar i një procesi auditimi që kontrollon një njësi, program apo veprimtari. Kontrolli i cilësisë dhe garantimi i cilësisë sigurojnë garanci të arsyeshme se auditimi ka analizuar çështje me rëndësi dhe se rezultatet e auditimit që përmban raporti janë një pasqyrim i saktë, në të gjitha aspektet e rëndësishme, i kushteve reale të çështjeve të analizuara.

Arrija dhe ruajtja e një niveli të lartë cilësie gjatë të gjithë procesit të auditimit ka rëndësi të madhe nëse duam që IKLSH-ë të arrijë misionin e saj kryesor, pra rritjen e përgjegjshmërisë dhe performancës në sektorin shtetëror.

Cilësia në auditim arrihet duke identifikuar dhe administruar veprimtaritë e nevojshme për të plotësuar objektivat e cilësisë të një IKLSH-je. Përmirësimi i cilësisë së auditimeve kërkon një qasje sistematike të të gjithë IKLSH-së. Përpjekjet e veçanta të personave të veçantë apo të disa ekipeve auditimi nuk mjaftojnë dhe nuk do të funksionojnë. Nuk ka zgjidhje të shpejta për cilësinë e auditimit. IKLSH-të duhet të veprojnë në mënyrë metodike dhe të organizuar për të ndrequr çdo problem cilësie me radhë. Për shkak se gjithmonë dalin probleme të reja, ky duhet të jetë një proces i vazhdueshëm.

Kur diskutohet puna e një IKLSH-je, termi “cilësi” përfshin disa attribute, p.sh.:

- **Domethënie** – Sa e rëndësishme është çështja që u kontrollua gjatë auditimit? Kjo nga ana e saj mund të vlerësohet në disa dimensione, si p.sh. madhësia financiare e të audituarit dhe pasojat që ka ai mbi publikun në përgjithësi apo mbi çështje madhore politikash kombëtare.
- **Besueshmëri** – A janë rezultatet dhe përfundimet e auditimit një pasqyrim i saktë i kushteve aktuale të çështjes që po shqyrtohet? A janë të gjitha pohimet në raportin apo produktet e tjera të auditimit të mbështetura plotësisht nga të dhënat e mbledhura gjatë auditimit? A pasqyrohen të gjitha provat e rëndësishme të mbledhura në opinionin apo gjetjet dhe në përfundimet?
- **Objektivitet** – A u krye auditimi në një mënyrë objektive e të drejtë, pa favore apo paragjykime? Audituesi duhet ta bazojë vlerësimin dhe opinionin e tij vetëm mbi fakte dhe analizë të shëndoshë.
- **Fusha e veprimit** – A i trajtoi plotësisht dhe si duhet plani i detyrave të auditimit të gjithë elementët e nevojshëm për një auditim të suksesshëm? A i plotësoi kryerja e auditimit në mënyrë të kënaqshme të gjithë elementët e nevojshëm të planit të detyrave?
- **Koha** – A u dorëzuan në kohën e duhur rezultatet e auditimit? Kjo mund të përfshijë një afat kohor të përcaktuar me ligj apo akt nënligjor, ose dorëzimin e rezultateve të auditimit kur nevojiten për një vendim në lidhje me një akt nënligjor, ose kur do të ishin më të dobishëm për korrigjimin e dobësive të menaxhimit.
- **Qartësi** – A ishte i qartë dhe konciz raporti i auditimit në paraqitjen e rezultateve? Kjo zakonisht ka të bëjë me garantimin që fusha e veprimit, gjetjet dhe çdo rekomandim të jetë i kuptueshëm nga drejtuesit dhe parlamentarët, të cilët janë shumë të zënë dhe mund të mos jenë ekspertë në çështjet e adresuara, por mund t’u duhet të veprojnë si reagim ndaj këtij raporti.
- **Efiçencë** – A ishin të arsyeshme burimet që iu caktuan auditimit, për sa i përket rëndësisë dhe shkallës së kompleksitetit të tij?
- **Efektivitet** – A morën përgjigjen/reagimin e duhur nga i audituari, qeveria dhe/ose parlamenti gjetjet, përfundimet dhe rekomandimet e auditimit?

Parimet

Rekomandimi i Pragës mbi menaxhimin e cilësisë

Rekomandimi 7 i “Rekomandimeve për funksionimin e institucioneve të kontrollit të lartë në kuadër të integritimit evropian” (“Rekomandimet e Pragës”) thotë:

“Institucionet e Kontrollit të Lartë duhet të sigurohen se burimet e tyre njerëzore e financiare përdoren në mënyrën më efektive për të garantuar ushtrimin efektiv të mandatit të tyre. Për këtë arsye, drejtuesit e IKLSH-së do të duhet të hartojnë e institucionalizojnë politika e masa të duhura për të garantuar se IKLSH është e organizuar në mënyrë të tillë që të jetë në gjendje të ofrojë auditim e raporte të një cilësie të lartë dhe efektive”.

Përputhja me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit

- Një IKLSH-ë duhet të sigurohet që legjislacioni i auditimit shtetëror të jetë në përputhje me Deklaratën e Limës mbi Parimet e Auditimit si dhe Standardet INTOSAI të Auditimit. Nëse ka mospërputhje, duhet të nxitet parlamenti që të kryejë amendamentet e nevojshme legjislative.
- Standardet profesionale, mbështetur në Standardet INTOSAI të Auditimit, në Udhëzimet Europiane për Zbatim për Standardet INTOSAI të Auditimit dhe në Standardet Ndërkombëtare IFAC për Auditimin duhet të miratohen nga IKLSH-ja dhe t’i shpërndahen personelit të saj.
- Një IKLSH-ë duhet të kryejë gjithmonë vetëm ato auditime për të cilat ka kompetenca juridike.

Kodi i etikës profesionale

- Një IKLSH-ë duhet të hartojë dhe miratojë një Kod Etike Profesionale që të jetë i përdorshëm për vetë institucionin si dhe për të gjithë personelin e tij. Ky kod do të ndihmonte në krijimin në këtë organizatë të një kulture profesionalizmi në punën audituese, gjë që do të sillte cilësi në produktin e auditimit. Çështjet më të diskutuara në kodin e etikës së një IKLSH-je kanë lidhje me besimin, konfidencialitetin, besueshmërinë, integritetin, pavarësinë, objektivitetin, paanshmërinë, neutralitetin politik, konfliktet e interesit, sekretin profesional, aftësitë si dhe zhvillimin profesional (për më shumë informacion shihni Kodin e Etikës së INTOSAI).
- Ky kod mund të kishte një ndikim më të madh nëse të gjithë punonjësit e IKLSH-së firmosin një deklaratë që do t’i detyronte të respektonin kodin e etikës së IKLSH-së dhe t’u përmbaheshin direktivave të IKLSH-së. Për më tepër, disa IKLSH-ë kërkojnë që i gjithë personeli t’i nënshtrohet një trajnimi periodik i cili i rifreskon atyre njohuritë mbi standartet etike të IKLSH-së dhe/ose kërkon vlerësim mbikëqyrës periodik të veprimtarive investuese të çdo punonjësi, marrëdhënieve personale dhe veprimtarive profesionale për të garantuar respektim të vazhdueshëm të standardeve të etikës, sidomos të atyre që normojnë konfliktet e interesit.

IKLSH-të gjithashtu duhet t’u referohen udhëzimeve të tjera të vlefshme, përfshirë këtu Kodin e Etikës dhe Standardet e Auditimit, si dhe Udhëzimet për Zbatimin e Auditimit të Performancës të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve të Kontrollit të Lartë (INTOSAI) dhe Udhëzimeve Europiane për Zbatim për Standardet INTOSAI të Auditimit, të nxjerra nga Gjykata Europiane e Audituesve (sidomos Udhëzimi aktual 51, “Garantimi i Cilësisë”).

IKLSH-të gjithashtu duhet të jenë të vëmendshme ndaj standardeve aktuale IFAC. Megjithëse këto kanë lidhje në mënyrë të veçantë me auditimet e deklaratave financiare, japin udhëzime që mund të jenë të dobishme edhe në situata të tjera auditimi.

Kushtet

Objektivi i një IKLSH-je nuk është thjesht të kryejë auditime në përputhje me legjislacionin e tij, por të kryejë punë auditimi dhe të nxjerrë rezultate auditimi që janë vazhdimisht me një cilësi të lartë. Për t'ia arritur këtij qëllimi, një IKLSH-ë duhet të hartojë, t'ia shpjegojë qartë personelit përkatës dhe të zbatojë me efikasitet një gamë të gjerë strukturash, procesesh dhe procedurash të cilat garantojnë që raportet dhe produktet e tjera të auditimeve – të çfarëdo forme – të jenë të një cilësie të lartë, të kenë identifikuar rreziqet më të mëdha, të jenë efektive, të jenë përgatitur në mënyrë efikase dhe ekonomike, të jenë të mbështetura nga fakte të dokumentuara mirë, të kenë qenë të dobishme, dhe të kenë prodhuar rezultate të dobishme nëpërmjet komenteve dhe rekomandimeve të tyre.

Politika të menaxhimit të cilësisë

Krijimi dhe zbatimi i politikave të menaxhimit të cilësisë janë kryesisht përgjegjësi e menaxherëve të lartë. Këto variojnë shumë në varësi të llojit dhe organizimit të IKLSH-së dhe tipit të auditimeve që ky kryen.

Këto politika kanë ndikim tek (i) IKLSH-ja si një organizatë; (ii) personeli i cili punon në IKLSH-ë, sidomos ata që janë të përfshirë drejtpërdrejt në auditime ose që japin mbështetje themelore për to; dhe (iii) vetë procesi i auditimit.

Politikat e mëposhtme, nëse miratohen dhe zbatohen nga një IKLSH-ë, mund të ndihmojnë për përdorimin e praktikave dhe procedurave të duhura të cilat lehtësojnë detyrat e auditimeve, minimizojnë rreziqet që mund të hasen në procesin e auditimit dhe garantojnë se auditimet kryhen me aftësi dhe efikasitet:

Manuale dhe Udhëzime

- Duhet të përcaktohen politika dhe standarde të cilat përcaktojnë si duhet planifikimin, kryerjen dhe raportimin e detyrave.
- Duhet të hartohen, shpërndahen dhe pastaj ndiqen nga i gjithë personeli auditues manuale dhe udhëzime e instruksione të tjera me shkrim në lidhje me kryerjen e auditimeve.
- Për shkak se manualët dhe udhëzimet e tjera ndryshojnë, personeli i IKLSH-së duhet të marrë trajnime për t'u garantuar që ata i kuptojnë dhe mund t'i zbatojnë detyrimet e reja.

Personeli i aftë

- Për auditime duhet të përzgjidhen persona me kualifikime, aftësi dhe kompetenca të duhura. Procedurat profesionale të rekrutimit ju garantojnë që në IKLSH-ë punësohet personeli i duhur.
- Punonjësit e IKLSH-së duhet të trajnohen (trajnime formale dhe gjatë shërbimit) dhe aftësitë e tyre duhet të zhvillohen në mënyrë që të jenë në gjendje të kryejnë detyrat e tyre me efikasitet dhe të zhvillohen profesionalisht gjatë të gjithë karrierës së tyre. Ata duhet të jenë në gjendje të ngrihen në detyrë brenda organizatës audituese, në përputhje me procedurat në fuqi të IKLSH-së.
- Një IKLSH-ë duhet të sigurohet që për një auditim të jetë caktuar një numër i mjaftueshëm njerëzish, me aftësitë dhe kompetencat e duhura.
- Një IKLSH-ë duhet të identifikojë mangësitë në aftësi dhe kompetenca në mënyrë që të planifikojë auditime të veçanta, përfshirë këtu mundësinë e përdorimit të ekspertëve të jashtëm.

Masat dhe Udhëzimet në lidhje me Politikat e Menaxhimit të Cilësisë

- Delegimi, drejtimi, mbikëqyrja dhe shqyrtimi i punës duhet të kryhen në një mënyrë të atillë që të japin siguri se planifikimi, zbatimi, raportimi mbi auditimin dhe ndjekja e veprimtarisë pas auditimit janë kryer në mënyrën e duhur.

- Procese të sakta komunikimi duhet të shtrihen në të gjithë organizatën për të garantuar se detyrat e auditimit dhe të gjitha kërkesat e tjera kuptohen qartë dhe ndiqen nga të gjithë të interesuarit. Në të gjithë nivelet e organizatës duhet të inkurajohet marrja e vlerësimit.
- Një IKLSH-ë duhet të përdorë programe dhe plane pune të miratuara që përcaktojnë qartë objektivat e auditimit, metodat që duhet të përdoren, përgjegjësitë, buxhetin, ekspertizën e nevojshme, oraret dhe personelin e nevojshëm.
- Gjatë kryerjes së detyrave të auditimit duhen përdorur procedura për të garantuar respektimin e politikave, standardeve dhe metodologjive. Aty ku ka mundësi, audituesve duhet t'u jepen instrumente, si p.sh. programe, të cilat do t'i ndihmojnë të ndjekin procedurat e duhura.
- Për të mbështetur provat e auditimit duhet të përdoret dokumentim i plotë, i saktë dhe konciz, në një format të standartizuar.
- Duhet të krijohen protokolle për të normuar marrëdhëniet me të audituarit dhe aktorë të tjerë.
- Formatit dhe procedurat e raportimit duhet të jenë në përputhje me ligjet përkatëse dhe politikat e vetë IKLSH-së.
- Duhet të ekzistojnë procedura për sigurinë e duhur, akses dhe ruajtje të dokumenteve për të garantuar konfidencialitetin dhe ruajtje të mirë të këtyre dosjeve.
- Duhet të sigurohet një ambient i mirë pune, ku audituesit të kenë kushte të mira pune dhe një mjedis të përshtatshëm për të punuar.

Mësim dhe përmirësim i vazhdueshëm

- Në përputhje me Deklaratën e Limës mbi Rregullat e Auditimit, metodat e auditimit (sidomos ato për auditim financiar) duhet të përshtaten gjithmonë me përparimin e shkencës dhe të teknikave që kanë lidhje me menaxhimin financiar. Në të njëjtën mënyrë, për auditimet e performancës, metodat e auditimit duhet t'i përshtaten zhvillimit të teknikave për mbledhjen e të dhënave dhe analizën e informacionit.
- Personeli auditues duhet të nxitet të zhvillojnë më tej kualifikimet dhe njohuritë e tyre profesionale. Në disa vende, organizatat private apo publike të auditimit u kërkojnë punonjësve të bëjnë çdo vit një numër të caktuar orësh kurse, seminare apo forma të tjera arsimimi si kusht për të ruajtur certifikimin e tyre ose për tu ngritur në detyrë.
- Eficienca dhe efektiviteti i standardeve dhe procedurave duhet të shqyrtohet në mënyrë periodike për të ndrequr mangësitë e për të bërë përmirësimet e duhura. Ky proces i tillë përmirësimi të vazhdueshëm ndihmon për të garantuar që sistemi i cilësisë i IKLSH-së vazhdon të ecë në drejtimin e duhur.
- Një IKLSH-ë duhet të përcaktojë standarde e masa të tjera performance për të monitoruar punën e saj gjatë gjithë kohës dhe për të bërë të mundur krahasimin me performancën e institucioneve të tjera të ngjashme.
- Ndërveprimi dhe komunikimi si dhe kontaktet e shpeshta mes një IKLSH-je dhe organeve të tjera profesionale vendore e ndërkombëtare në fushën e auditimit ose në fusha që kanë lidhje me të, ndihmojnë për të garantuar që IKLSH-ja mbahet e përditësuar me zhvillimet e fundit në këto fusha. Një IKLSH-ë gjithashtu duhet të kontribuojë në zhvillimin e profesionit, nëpërmjet pjesëmarrjes aktive në evenimente të organizuara p.sh. nga INTOSAI dhe grupet e komitetit e tij rajonale. Po ashtu, është mirë që një IKLSH-ë të marrë pjesë dhe, sipas rastit, të luajë rol udhëheqës në organizata profesionale të linjës në nivelin kombëtar.

Roli i funksioneve mbështetëse

- Struktura organizative e një IKLSH-je duhet të ketë funksione mbështetëse të mjaftueshme, si p.sh. për teknologjinë e informacionit, trajnimin, metodologjinë, financën dhe administrimin, burimet njerëzore dhe marrëdhëniet ndërkombëtare – në varësi të madhësisë, legjislacionit e rrethanave të tjera shoqërore, ekonomike, etj. – që garantojnë që IKLSH-ja i kryen funksionet në mënyrë efikase, në përputhje me misionin e saj.
- Duhet të ekzistojnë infrastrukturat e përshtatshme teknologjike dhe infrastruktura të tjera në mbështetje të instrumenteve dhe teknikave të auditimit të përdorura nga personeli i auditimit.
- IKLSH-ë duhet të marrë masat e duhura për të siguruar shërbimet e ekspertëve të jashtëm kur nevojiten për të kryer auditime të një karakteri jo të zakonshëm, dhe duhet të sigurohet se puna e këtyre ekspertëve plotëson standartet e cilësisë së IKLSH-së.

Format e IKLSH-ve

IKLSH-të ndryshojnë shumë në strukturë dhe mënyrë veprimi. Dy format më kryesore zakonisht përshkruhen si “gjykata” dhe “zyra”. Megjithatë, edhe mes këtyre kategorive ka shumë larmi.

Në IKLSH-në e formës “gjykatë”, p.sh., disa përdorin një qasje të nivelit të lartë kolegjal për të marrë vendime mbi çështje të rëndësishme, me goxha drejtim dhe menaxhim qendror nga institucioni. Në këto IKLSH-ë, presidenti (apo kryetari) mund të ketë ndikim të madh mbi vendimet e marra në këtë proces kolegjal. Ndërmjet anëtarëve të gjykatës dhe audituesve individualë mund të ketë shumë nivele hierarkie apo mbikëqyrjeje, të cilat janë të ngjashme në shumë aspekte me ato të një zyre auditimi. Shembull i kësaj strukture është Gjykata e Auditimit e Holandës (*Algemene Rekenkamer*).

Në gjykata të tjera auditimi, më shumë kompetenca vendimmarrjeje kanë përbërësit e veçantë (“dhomat”), të cilët mund të veprojnë me shumë pavarësi nga njëra tjetra. Mes dhomave të veçanta, mund të ketë shumë pak ose asnjë nivel mbikëqyrjeje mes audituesve dhe kolegjit vendimmarrës të dhomës. Gjykatat e auditimit të këtij lloji gjithashtu zakonisht kanë funksione juridike (gjyqësore), kryesisht për sa i përket parregullsive financiare, si dhe përgjegjësi auditimi që gjenden në IKLSH-ë të tjera. Gjykata e Llogarive (*Cour des Comptes*) në Francë është një shembull i këtij lloji gjykate auditimi. Ajo ndihmohet nga prokuroria e përgjithshme (*parquet général*), e cila i jep Gjykatës këshilla juridike, merr pjesë në procesin e kontrollit të cilësisë duke analizuar raportet e auditimit, dhe në disa raste të kufizuara vepron edhe si prokuror publik. Pjesa më e madhe e audituesve janë magjistratë të cilët betohen kur futen në Gjykatë.

IKLSH-të e organizuara si “zyra” shpesh shihen si një grup relativisht homogjen, por edhe këtu etiketimet mund të jenë keqinformuese. Këto IKLSH-ë përgjithësisht drejtohen nga një zyrtar i vetëm, zakonisht me titullin “Auditues i Përgjithshëm”². Kompetencat e ushtruara nga ky zyrtar mund të jenë shumë të ndryshme nga një IKLSH-ë në një tjetër. Në disa, pothuajse të gjitha vendimet e rëndësishme (ku zakonisht përfshihet miratimi përfundimtar i një raporti auditimi, p.sh.) merren ose referohen dhe miratohen nga Audituesit e Përgjithshëm. Në disa të tjera, kompetencat mund t’i delegohen zyrtarëve vartës. Këta vartës mund të kenë kompetenca të pavarura për të nisur auditime dhe për të miratuar nxjerrjen e raportit përfundimtar. Një shembull i kësaj forme IKLSH-je është Zyra Kombëtare e Auditimeve (Llogarive) e Mbretërisë së Bashkuar.

² Një përjashtim i kësaj është *Riksrevisionsverket* (Zyra Kombëtare e Auditimit) e Suedisë, e cila ka tre Auditues të Përgjithshëm, të gjithë me të njëjtin status.

Format e auditimeve

Ashtu siç ka shumë larmi në strukturat organizative të IKLSH-ve, po ashtu ka dhe një shumëllojshmëri auditimesh që mund të kryejnë këto IKLSH-ë. Është e zakonshme që t'i referohemi dy formave të përgjithshme – auditimeve financiare dhe atyre të performancës. Megjithatë, në fakt, ka shumë lloje auditimesh, të cilat mund të kategorizohen si më poshtë:

- Auditim i Deklarimeve Financiare (verifikime): A japin një tablo të saktë të kushteve/veprimtarive financiare të njësisë së audituar deklarimet apo raportet e audituara?
- Auditim për respektimin e legjislacionit: A i ka respektuar i audituari ligjet dhe rregulloret përkatëse?
- Auditim për ekonominë: A përfaqësojnë mjetet e përzgjedhura përdorimin më ekonomik të fondeve publike për atë funksion apo veprimtari të caktuar?
- Auditim për efikasitetin: A janë rezultatet e arritura në përpjesëtim me burimet e përdorura?
- Auditim për efektivitetin: A janë rezultatet e arritura në përputhje me objektivat e programit apo të politikave?
- Vlerësim i përputhjes së politikës: A janë mjetet e përdorura nga politika në përputhje me objektivat e caktuara?
- Vlerësim i efekteve të politikës: Cilat janë efektet ekonomike e shoqërore të politikës?
- Vlerësim i efektivitetit të politikës dhe analizë e marrëdhënies shkak-pasojë: A janë rezultatet e vërejtura plotësisht apo pjesërisht pasojë e politikës, apo ka shkaqe të tjera?

Secili prej këtyre formave të ndryshme të auditimit përfshin metodologji të ndryshme, dhe si rrjedhojë, lloje të ndryshme të kontrolleve të cilësisë dhe kërkesave të menaxhimit.

Përkufizime

Në IKLSH-ë të ndryshme përdoren terminologji të ndryshme. Për të qenë më të qartë, në këtë dokument përdoren termat e mëposhtme:

Kontrollet e cilësisë janë procedurat me anë të së cilave një IKLSH-ë përpiket të sigurojë cilësi të lartë të auditimit të saj dhe punëve të tjera.

Sigurimi i cilësisë është procesi me anë të së cilit një IKLSH-ë mund të sigurohet se:

- *ekzistojnë kontrolle të nevojshme;*
- *kontrollet kryhen si duhet;*
- *janë gjetur mënyra të mundshme për të forcuar apo përmirësuar kontrollet.*

Sistemi i menaxhimit të cilësisë është një sërë veprimtarish të bashkërenduara për të drejtuar dhe kontrolluar një IKLSH-ë për sa i përket cilësisë, dhe përbëhet nga 4 pjesë:

- *Kontroll i cilësisë*
- *Sigurim i cilësisë*
- *Planifikim i cilësisë, për të veçuar objektivat e cilësisë dhe procedurat që kanë lidhje me to*
- *Përmirësim i cilësisë për të garantuar një punë me cilësi akoma më të lartë*

Programi i auditimit përfshin një sërë auditimesh që parashikohen të kryhen brenda një periudhe të caktuar kohe.

Plani i detyrave të auditimit përshkruan veprimtaritë që duhet të kryhen në lidhje me një auditim të veçantë.

Audituesi kryesor është personi përgjegjës për kryerjen e auditimit. Në varësi të rrethanave, ky mund të jetë një individ që kryen i vetëm auditimin, ose drejtues i një apo më shumë ekipeve që veprojnë në të njëjtën kohë për të kryer auditimin.

Drejtuesi i auditimit është eprori i drejtpërdrejtë i audituesit kryesor. Në një gjykatë auditimi jo-hierarkike, të decentralizuar, disa, por jo të gjitha funksionet që ka ky zyrtar, mund të kryhen nga një magjistrat më i lartë (“contre-rapporteur”).

Drejtuesi i lartë është një anëtar i kryesisë së IKLSH-së, që i raporton kreut të IKLSH-së. Në një zyrë auditimi, ky shpesh është një person me një post të ngjashëm me atë të Zëvendës Audituesit të Përgjithshëm. Në një gjykatë auditimi të decentralizuar, disa prej funksioneve që i janë caktuar këtij zyrtari mund të kryhen nga një magjistrat i lartë, kurse të tjerat mund të kryhen nga kolegji i dhomës përkatëse.

Përfundime

Politikat për një sistem efektiv të menaxhimit të cilësisë mund të mbështeten në proceset dhe strukturat e auditimit të cilësisë që ka IKLSH-ja si institucion dhe në zhvillimin e potencialit të plotë të audituesve si profesionistë, përfshirë respektimin nga ana e tyre të Kodit të Etikës të IKLSH-së.

Pra, një sjellje cilësore duhet të nxitet e përkrahet me anë të sistemeve sistematike të auditimit të cilësisë si dhe me politika, procedura, regjistra, teknologji, burime financiare e njerëzore dhe struktura të përshtatshme.

Falënderime

Në dhjetor të vitit 2002, Kryetarët e Institucioneve të Kontrollit të Lartë të Shtetit (IKLSH) të vendeve të Europës Qendrore dhe Lindore, Qipros, Maltës dhe Turqisë si dhe Gjykata Europiane e Auditorëve, në takim të tyre në Bukuresht, miratuan një rezolutë ku përfshihej dhe deklarata e mëposhtme:

“Për shkak të rëndësisë së temës dhe ndërgjegjësimit në rritje të një IKLSH-je mbi kontrollin e cilësisë dhe vlerësimin pas auditimit, është e këshillueshme që të diskutohet mundësia e përgatitjes së një Udhëzuesi gjithëpërfshirës dhe të hollësishëm, mbështetur në Udhëzimet Europiane për Zbatim për Standardet INTOSAI të Auditimit (në veçanti në Udhëzuesin nr. 51, “Garantimi i Cilësisë”) për t’u diskutuar mes palëve, përfshirë Komitetin e Kontaktit të IKLSH-ve të Shteteve Anëtare të BE-së. Kryetarët i kërkuan IKLSH-ve të Hungarisë, Maltës dhe Polonisë si dhe palëve të tjera të interesuara që të merrnin në shqyrtim përgatitjen e një udhëzuesi të tillë me ndihmë nga të gjitha IKLSH-të e interesuara dhe nga SIGMA.”

Grupi i Ekspertëve përbëhej nga:

IKLSH-të e **Hungarisë** (Janos Revesz), **Maltës** (Brian Vella) dhe **Polonisë** (Jacek Mazur) si dhe Gjykata e Llogarive (Cour des Comptes) e **Francës** (Anne-Marie Boutin dhe Christophe Perron); dhe **SIGMA** (Nick Treen e Harry Havens), me kontribute të vjera nga punonjës dhe ekspertë të tjerë të SIGMA-s (Bo Sandberg, Joop Vrolijk dhe Jens Piontek).

Udhëzuesit e përgatitur nga Grupi i Ekspertëve dhe të miratuar nga IKLSH-të e vendeve anëtare të BE-së mund të gjenden tek www.asz.hu ; www.nik.gov.pl ; www.nao.gov.mt ; ose www.SIGMAweb.org

SIGMA dëshiron të falënderojë shumë për punën e shkëlqyer Grupin e Ekspertëve për kontributin për këtë dokument. Gjithashtu shpreh mirënjohjen për punën e Harry Havens dhe Nick Treen në hartimin e këtij dokumenti, si dhe ekspertizën e panelit të redaktuesve të dytë: Anne-Marie Boutin, Consiellier Maitre nga Gjykata e Llogarive (Cour des Comptes) e Francës; Bo Sandberg, Drejtor i Zyrës së Auditimit të Shtetit të Suedisë (Riksrevisionen të Suedisë); dhe Detlev Sparberg, ish anëtar i Bundersrechnungshof të Gjermanisë dhe Bordin e Auditimit të NATO-s.

KAPITULLI 2 – KONTROLLI I CILËSISË

Hyrje

Procedurat e kontrollit të cilësisë të përdorura për procesin e auditimit janë në vetvete një element themelor në përpjekjet për të garantuar një cilësi të lartë në punën e IKLSH-ve. **Në këtë Kapitull** do të përshkruhen – mbështetur në standardet ndërkombëtare dhe përvojat e vendeve të tjera – procedurat efektive të kontrollit të cilësisë. Vendosja e procedurave të tilla është hapi i parë.

Për më tepër, një IKLSH-ë duhet të garantojë që procedurat janë duke u përdorur efektivisht. Përvoja ka treguar se një mënyrë shumë efektive për të bërë një gjë të tillë është përdorimi i vlerësimeve të cilësisë pas auditimit. Kjo çështje trajtohet në **Kapitullin 3**.

Po ashtu, shumë IKLSH-ë kanë mësuar nga përvoja e gjatë se kontrolli efektiv i cilësisë dhe procedurat e garantimit të cilësisë – aq të rëndësishme sa janë – janë vetëm një pjesë e të gjithë strategjisë për të ndërtuar një IKLSH-ë plotësisht efektive, duke prodhuar auditime të cilësisë së lartë dhe duke pasur një ndikim të plotë mbi besueshmërinë dhe efektivitetin e enteve shtetërore. Kjo pjesë e strategjisë së përgjithshme mund të përshkruhet si “menaxhimi i institucionit për cilësi”. Praktikrat e mira në këtë fushë të gjerë diskutohen në **Kapitullin 4**.

Menaxhimi i cilësisë në procesin e auditimit

Natyra dhe hapësira e një sistemi për kontrollin e cilësisë së një organizate varet nga faktorë si lloji i IKLSH-së (Gjykata e Auditimit/Llogarive apo Zyra Kombëtare e Auditimit), madhësia, shkalla e delegimit të fuqisë vendimmarrëse, lloji i punës, lloji i auditimit të bërë, struktura organizative, shqyrtimet e duhura për kosto/përfitim, niveli i personelit dhe legjislacioni.

Fazat e auditimit – planifikimi, zbatimi, raportimi dhe ndjekja

Sistemi i kontrollit të cilësisë duhet të jetë në fuqi gjatë gjithë fazave të auditimit.

Të gjithë personat e përfshirë në një auditim kanë një përgjegjësi personale për të kuptuar detyrat e tyre dhe për të garantuar që puna e tyre përputhet me standardet. Kjo përfshin të gjitha fazat e një auditimi. Gjithashtu, është e rëndësishme që kontrolli i cilësisë të zhvillohet në një atmosferë të hapur dhe të besueshme – një proces interaktiv ku edhe nëpunësit të nxiten për të dhënë mendime tek shefat për mënyrën se si menaxhohet auditimi dhe të paraqesin ide për përmirësimet e mundshme.

Të gjitha nivelet e personelit duhet të vlerësohen periodikisht për të përcaktuar ndonjë aftësi, kualifikim apo boshllëk zotësie të personelit. Ky aspekt i menaxhimit të burimeve njerëzore diskutohet në mënyrë më të zgjeruar në **Kapitullin 4**. Gjatë këtij procesi të vlerësimit mund të shikohet nëse gjërat kanë marrë për keq (dhe pse) gjatë auditimit dhe se cili mund të jetë veprimi korrigjues që mund të ndërmerret për të parandaluar këto anomali në auditimet e ardhshme.

Menaxhimi i procesit të auditimit – drejtimi, mbikëqyrja, vlerësimi

IKLSH-të duhet të garantojnë që gjatë të gjithë fazave të një auditimi të ketë drejtim, mbikëqyrje dhe vlerësim efektiv, për të dhënë siguri të arsyeshme që puna është bërë me kompetencë.

Drejtimi = dhënia e udhëzimeve të duhura personelit të cilit i është deleguar puna.

Mbikëqyrja = monitorimi i procesit të auditimit për t'u garantuar që puna po kryhet në përputhje me planin e punës së auditimit dhe, nëse është e nevojshme, të zgjidhen problemet që dalin gjatë auditimit.

Vlerësimi = analiza e përshtatshmërisë së planifikimit dhe kryerjes së auditimit si dhe i raportit të auditimit.

Këto çështje diskutohen më gjerësisht në **Shtojcën F**, ku përfshihen dallimet në procedurat mes IKLSH-ve hierarkike dhe atyre në të cilat funksionet e menaxhimit janë bashkëngjitur gjerësisht në kolegje apo dhoma kompetente.

Pasojat e kompjuterizimit

Një vëmendje e veçantë i duhet dhënë avantazheve dhe problemeve të mundshme të kompjuterizimit. Auditimi kërkon aftësi të veçanta kur një i audituar vepron në një mjedis të kompjuterizuar. Audituesit në vetvete duhet të mos kenë vetëm njohuri bazë mbi kompjuterët, por duhet të kenë apo të përvetësojnë shumë shpejt njohuri edhe për sistemet dhe programet e përdorura nga i audituari. IKLSH-ja duhet të ofrojë trajnimin e duhur për të zhvilluar këto shprehje, si dhe të ofrojë ndihmën e ekspertëve kur është e nevojshme, për shembull për të vlerësuar sistemet e teknologjisë së informacionit (IT).

Në të njëjtën kohë, programet e kompjuterizuara të auditimit – kur përdoren siç duhet – mund të rrisin shumë efikasitetin e procesit të auditimit. Për shembull, ato mund të bëjnë të mundur për pjesën më të madhe apo për të gjithë dokumentet e auditimit që të hidhen në formë elektronike, në vend që të përgatiten manualisht. Sistemet moderne të auditimit që mund të kenë një përdorim të gjerë të kompjuterëve për të arritur një auditim të gjerë pa letra, përfshirë dokumentet përkatëse të punës, procedurat dhe dokumentacionin, përmbajnë shumë kontrolle dhe masa mbrojtëse automatike. Në sisteme të tilla të gjitha fazat e auditimit mund të menaxhohen në një format elektronik. Programe të tilla mundet t'i japin një hov auditimeve, veçanërisht atyre që kanë natyrë përsëritëse.

Një sistem i automatizuar i kontrollit të cilësisë mund të nënkuptojë një set autorizimesh dhe kriteresh miratimi shumë strikt, si dhe karakteristika që sigurojnë se dokumentet standarde dhe listëkontrollet (që mund të jenë gati në mënyrë elektronike për të gjithë anëtarët e grupit të auditimit) po përdoren dhe plotësohen për të gjitha rastet.

Me sisteme të tilla, disa pjesë të punës së mbikëqyrësve apo vlerësuesve mbështeten elektronikisht në kohë reale. Drafti i parë i disa llojeve raportesh auditimi mund të gjenerohet automatikisht pasi dalin përfundimet e auditimit. Së fundmi, gjithsesi, një sistem, dhe këtu futen dhe sistemet e teknologjisë së informacionit, është aq i mirë sa materiali që është hedhur në të.

Burimet për kriteret e kontrollit të cilësisë

Udhëzimet e dhëna tek **Shtojca D** janë rekomanduar për të garantuar një themel të fortë për një sistem të menaxhimit të cilësisë në IKLSH-ë. Kriteret e tjera të kontrollit të cilësisë mund të gjenden në një numër burimesh siç mund të jenë:

- Legjislacioni mbi auditimin;
- Standardet e auditimit (përfshirë standardet INTOSAI për auditimin, Udhëzimet Europiane për Zbatim, Standardet Ndërkombëtare IFAC për auditimin, dhe vetë standardet e IKLSH-së);
- Deklaratat për misionin dhe vizionin e IKLSH-së dhe politika të tjera të IKLSH-së;
- Rregulloret, qarkoret, listëkontrollet dhe udhëzimet e IKLSH-së;
- Manualet e auditimit.

Cilësia gjatë planifikimit të auditimit

Një IKLSH-ë ka mundësi të kërkojë një gamë të tërë mekanizmash planifikimi. Struktura e planifikimit e shpjeguar këtu u hartua nga një IKLSH-ë që është e drejtuar në mënyrë të centralizuar. Të njëjtat nevoja

mund të hasen nga një IKLSH-ë e decentralizuar dhe mund të nevojitet një strukturë e ndryshme. Nivelet e zakonshme të planifikimit për një IKLSH-ë të menaxhuar në mënyrë të centralizuar janë vendosur në tabelën shoqëruese.

Për të gjitha IKLSH-të, auditimet e mundshme që mund të kryejnë ato, i tejkalojnë shumë burimet e auditimit që janë në dispozicion, si për numrin ashtu edhe për aftësitë e ndryshme të personelit të auditimit. Këto pengesa kufizojnë numrin dhe formën e auditimit që mund të ndërmerret një IKLSH-ë. Pra, kur kërkohen nivele të larta cilësie, detyra e parë e një IKLSH-je (ose e njësisë përbërëse të një IKLSH-je të decentralizuar) është të përdorë burimet në dispozicion për të kryer auditime të prioriteteve më të mëdha të mundshme, ku rezultatet, që duhet të dorëzohen kur priten, të jenë sa më të dobishme.

IKLSH-të përballen dhe me një gamë të gjerë situatash që kanë lidhje me masën e lirisë që ato kanë në përdorimin e burimeve të gatshme për auditim. Disa IKLSH-ë kanë pothuajse liri të plotë për të zgjedhur cilat auditime të ndërmerren dhe kur t'i ndërmerren ato. Të tjerë janë të detyruar nga kushtet juridike për të kryer auditime të veçanta, siç mund të jenë auditimet vjetore për zbatimin e buxhetit të shtetit dhe me kushtin që rezultatet të dorëzohen në një datë të caktuar. Këto kushtëzime mund të konsumojnë një pjesë të mirë të burimeve të auditimit që janë në dispozicion, të paktën gjatë disa periudhave të caktuara të vitit. Por disa IKLSH-ë duhet t'u përgjigjen kërkesave për auditim nga parlamenti dhe IKLSH-ja mundet ose nuk mundet të jetë në gjendje të ketë ndikim në qëllimin e këtyre auditimeve. Gjithsesi, të gjitha IKLSH-të duhet të kenë një proces efektiv përmes së cilit ato të vendosin se si të përdorin burimet e tyre për të arritur rezultatin më të mirë.

Struktura planifikuese

Deklaratat e Misionit dhe Vizionit ofrojnë një bazë për planifikimin e korporatave dhe një kornizë të përgjithshme për veprimet e IKLSH-ve. Për të ngulitur vlerat e IKLSH-së në personelin e saj, rekomandohet që personeli, në të gjitha nivelet, të marrë pjesë në hartimin e deklaratave të misionit dhe vizionit.

Planet e Korporatës janë të nevojshme në një gamë të gjerë të IKLSH-ve për të caktuar strategjinë e përgjithshme të punës për IKLSH-të për një periudhë tre vjeçare (apo ndonjë periudhë tjetër të arsyeshme) për të qenë e aftë që të vendosë themelet e procesit të planifikimit strategjik. Plani i korporatës duhet të jetë i lidhur me projekt buxhetin e IKLSH-së dhe mund të publikohet. Në këtë drejtim, IKLSH-ë përcakton misionin dhe vizionin e saj si edhe qëllimet e përgjithshme të punës.

Planet Strategjike janë të nevojshme për një IKLSH-ë në tërësi dhe për çdo komponent të saj madhor, duke caktuar punën e kërkuar për të arritur qëllimet dhe detyrat e IKLSH-së, se si do të arrihen dhe me cilat burime. Gjatë hartimit të këtyre planeve duhet të vlerësohet rreziku i auditimit dhe duhet të shqyrtohet materialiteti i fushave të punës. Duhet të caktohen përgjegjësitë për matjen e performancës. Zakonisht ky proces planifikimi duhet të përcaktojë punën për vitin e ardhshëm, që është subjekt i vlerësimit sipas ndryshimit të rrethanave. Ky përkufizim i punës së vitit të ardhshëm duhet të bashkohet me një parashikim disi më tentues të punës që duhet të ndërmerret gjatë të paktën një viti pune, mundësisht edhe për një periudhë që mbulon tre apo më shumë vite. Krerët e pjesës më të madhe të sektorëve të IKLSH-së duhet t'ia propozojnë këto plane strategjike, në përputhje me deklaratat për misionin dhe vizionin e IKLSH-së dhe qëllimet e korporatës, për miratim (ose përmirësim) Kryetarit (Audituesit të Përgjithshëm).

Planet operacionale (programet vjetore apo shumë vjeçare të auditimit dhe planet e auditimeve individuale) janë të nevojshme për punën dhe auditimin e detajuar. Këto plane mund të mbështeten nga menaxhimi i burimeve dhe sistemet e regjistrimit të kohës që bëjnë të mundur ofrimin e të dhënave që lejojnë monitorimin, menaxhimin dhe përgjegjshmërinë për punën. Planifikimi operacional mbulon gjithashtu planet buxhetore, planet për hetime paraprake, studimet e fizibilitetit dhe studimet paraprake.

Sistemet e duhura të informacionit do të nevojiten për të mbështetur kornizën e planifikimit dhe nevojat e tjera për informacion të biznesit.

Rutinat e **ndjekjes së brendshme dhe analizës së rezultateve** janë mjete të rëndësishme që ka një IKLSH për të vlerësuar dhe ndjekur pasojat e punës së saj. Informacioni që ajo mundëson duhet të futet në procese të ndryshme planifikimi.

Pjesëmarrësit

Procesi i planifikimit të auditimit, në rastin ideal, duhet të bazohet në konsultimin mes personelit të IKLSH-së, në varësi të fazës së planifikimit që është nën shqyrtim. Në një IKLSH-ë të menaxhuar në mënyrë të centralizuar, vendimet vjetore dhe/ose shumë vjeçare të programit të auditimit duhet të përfshijnë zakonisht kreun e IKLSH-së, i cili do të japë miratimin përfundimtar, si dhe të tjerë që i përkasin hierarkisë së menaxhimit. Në një gjykatë auditimi që përdor procese vendimmarrjeje kolegjiale të centralizuara, mund të përdoret një qasje e ngjashme, por vendimi përfundimtar merret nga kolegji.

Në IKLSH-ë të tjera, me një qasje më të decentralizuar ndaj menaxhimit, autoritetin për vendime të tilla mund ta kenë, ose të delegohet tek sektorët e IKLSH-së. Në këtë rast, vendimet e veçanta mund të konsolidohen ose mund të mos konsolidohen në një program të vetëm që përfaqëson punën e parashikuar të IKLSH-së si një e tërë.

Plani i detyrës së auditimit për një auditim të veçantë, zakonisht, hartohet nga audituesi kryesor dhe grupi i auditimit nën mbikëqyrjen e drejtorit të auditimit, si të jetë e përshtatshme. Kjo ndarje e përgjegjësisë dhe përvojës duhet të garantojë që programet e auditimit dhe planet e detyrave të jenë reale dhe të arritshme.

Programi vjetor i auditimit

Pjesa më e madhe e IKLSH-ve kanë një qasje planifikimi që vepron në disa nivele. Një qasje e zakonshme është hartimi i një programi vjetor auditimi³, që zakonisht nënkupton marrjen në shqyrtim të një game të gjerë të auditimeve të mundshme (ndonjëherë përfshin auditimet e mundshme të propozuara nga personeli i auditimit). Më pas shqyrtohen attribute të ndryshme të auditimit të mundshëm dhe më pas arrihet në një vendim për atë çka auditimet kanë prioritetin më të madh, duke ditur pengesat që has IKLSH-ja.

Gjatë programimit të një programi vjetor auditimi, shpesh është më e dobishme ta bësh një gjë të tillë në kontekstin e perspektivës afatgjatë. Për shembull, një IKLSH-ë mund të hartojë një listë projekt auditimesh që mendon se duhet të kryhen p.sh. gjatë pesë viteve të ardhshme. Kjo listë më pas do të rishqyrtohet, vlerësohet dhe përsëritet në intervale të rregullta, mbase vjetore. Kjo i mundëson IKLSH-së që të zgjedhë auditimet për një vit teksa mbetet e vetëdijshme për punën audituese që parashikohet për periudhat në vazhdim.

Procedurat për përcaktimin e programit vjetor të auditimit ose mënyra të tjera për përcaktimin e qëllimit dhe kohës së auditimeve të veçanta janë të ndryshme nga një IKLSH-ë tek tjetra. Pavarësisht procesit të përdorur për të marrë këto vendime në një IKLSH-ë të veçantë, faktorët që duhet të merren në shqyrtim mbeten të njëjta. Pra, edhe nëse procesi është shumë i decentralizuar, me pak ose aspak drejtim të centralizuar, organizata – ose komponentët e saj vendimmarrës – duhet të kërkojë që të përdorë një qasje të ngjashme, me një shqyrtim të ngjashëm për faktorët përkatës kudo në IKLSH-ë. Këta faktorë duhet të jenë dokumentuar plotësisht, veçanërisht diskutimet dhe vendimet mbi rrezikun e auditimit, pa marrë parasysh procesin e menaxhimit që përdoret zakonisht.

Po ashtu, IKLSH-të duhet të dinë se programi i auditimit nuk mund të jetë i pandryshueshëm. Rrethanat ndryshojnë dhe prioritetet mes subjekteve potenciale të auditimit ndryshojnë së bashku me to. Dalin probleme dhe çështje të reja, ndonjëherë të një natyre urgjente dhe IKLSH-ë duhet të jetë e përgatitur për të përshtatur programin e punës së saj për të plotësuar këto nevoja. Pra, kohë pas kohe, disa auditime të programuara mund të zëvendësohen nga të tjerë si pasojë e ndryshimit të rrethanave.

Plani i detyrave të auditimit

Përgatitja e planit të detyrave të auditimit është një fazë themelore e procesit të auditimit. Auditimi përfshin mbledhjen dhe analizimin e të dhënave të mjaftueshme për arritjen e një përfundimi të vlefshëm. Burimet në shërbim të këtij procesi janë gjithnjë të kufizuara. Zhvillimi i planit të auditimit është mjeti për rakordimin e punës që është për t'u bërë me burimet në dispozicion për ta arritur atë. Një plan i mirë auditimi është një i cili, nëse zbatohet siç duhet, ka mundësi të mëdha për të arritur objektivin e auditimit brenda kufijve të burimeve në dispozicion dhe me përdorim minimal të mundshëm të burimeve për detyra që dalin se kanë qenë të panevojshme.

Përgatitja e planit të detyrave të auditimit duhet të marrë parasysh rrezikun dhe materialitetin, mbështetur në njohuritë mbi të audituarin dhe strukturën e tij organizative, programet dhe veprimtaritë si dhe mjedisin e teknologjisë së informacionit në të cilin funksionon. Plani duhet të përcaktojë si dhe kur do të kryhet auditimi dhe sa prova të nevojshme dhe të duhura ka marrë auditimi për të mbështetur një opinion auditimi (auditimi financiar) apo gjetjet, përfundimet dhe rekomandimet e auditimit (auditimi i performancës). Teksa elementët bazë të planit të auditimit kanë shumë mundësi të jenë të ngjashëm, përmbajtja aktuale

³ Në këtë dokument, termi “program auditimi” përkthuan serinë e auditimeve që parashikohen të kryhen gjatë një periudhe të caktuar kohe. Termi “plani i detyrës së auditimit” përkthuan veprimtaritë që do të ndërmerren në lidhje me një auditim të caktuar. Shikoni termat tek fundi i **Kapitullit 1**.

mund të ndryshojë shumë në vartësi të llojit të auditimit (financiar, i përputhshmërisë me normat apo i performancës), objektivat e auditimit dhe të të audituarit.

Përmbajtja tipike e një plani të detyrës së auditimit

Plani i punës së auditimit normalisht duhet të trajtojë çështjet në vijim:

1. kornizën juridike për auditimin
2. përshkrim të shkurtër të veprimtarisë, programit apo organit që është nën auditim, përfshirë një përmbledhje të rezultateve të auditimeve të mëparshme dhe efektin e tyre.
3. arsyet për auditim
4. faktorët që kanë ndikim tek auditimi, përfshirë ata që përcaktojnë kufijtë e materialitetit
5. Vlerësimi i rrezikut
6. objektivat e auditimit, qëllimi dhe qasja (provat që do të merren, kur dhe si):
 - * pragu i materialitetit
 - * sistemet që do të vlerësohen dhe testohen
 - * metodologjitë e planifikuara për t'u përdorur
 - * strategjitë e marrjes së kampioneve
 - * madhësitë e kampioneve të parashikuar
 - * mbështetja tek audituesi dhe/ose ekspertët e jashtëm
 - * problemet e veçanta që janë parashikuar
7. Burimet e duhura:
 - * personeli i veçantë (kush dhe kur)
 - * ekspertët e jashtëm (kush dhe kur)
 - * kushtet e udhëtimit
 - * afati kohor dhe kostot e buxhetit
8. tarifa e përlllogaritur që do të paguhet për auditimin, nëse është e përshtatshme.
9. përgjegjësitë e bashkërendimit të entit auditues
10. programi i auditimit, përfshirë dhe datën e përlllogaritur të dorëzimit të raportit përfundimtar.
11. forma, përmbajtja dhe përdoruesit e produktit përfundimtar të auditimit.

Dallime themelore do të hasen edhe vetëm brenda një lloji auditimi. Për shembull, në një auditim për të certifikuar deklaratat financiare të një enti që mendohet se ka sistem të mirë kontabiliteti, metodologjia ka shumë mundësi të përqendrohet në testimin e sistemit dhe në shqyrtimin e përputhshmërisë së kontrolleve të menaxhimit. Nëse sistemet e kontabilitetit kompjuterizohen, plani duhet të pranojë dhe nevojën që grupi të ketë në përbërje personel me aftësitë e duhura për teknologjinë e informacionit si dhe nevojën për burime kompjuterike. Në anën tjetër, nëse audituesi ka arsye për të pasur dyshime mbi saktësinë e sistemit dhe/ose përshtatshmërinë e kontrolleve, plani duhet të pranojë nevojën për më shumë punë intensive për grumbullimin e më shumë kampioneve dhe të testimit të një numri më të madh të transaksioneve individuale.

Elementët e cilësisë në planifikimin e detyrave të auditimit

Një plan detyrash për auditimin e një cilësie të lartë duhet të pasqyrojë një numër elementësh, si p.sh.:

- Objektivi i auditimit duhet të përcaktohet saktësisht.
- Duhet të përcaktohet metodologjia e synuar.
- Duhet të specifikohen kufijtë e materialitetit.
- Rreziqet e auditimit duhet të vlerësohen dhe përshkruhen.
- Programi i auditimit duhet të jetë i saktë, së bashku me datën në të cilën projekt raporti do të jetë gati për t'u shqyrtuar brenda institucionit.
- Burimet njerëzore dhe financiare të nevojshme për auditimin (siç janë personeli i auditimit, personeli i specializuar dhe ekspertët e nevojshëm, trajnimi, planifikimi i udhëtimeve, afati kohor dhe kostoja në buxhet) duhet të jenë vlerësuar dhe të jenë të vendosura në plan. Përdorimi i burimeve në dispozicion duhet të jetë e mbështetur në përparësitë e IKLSH-së.
- Ndjekja e çështjeve që kanë dalë gjatë auditimeve të mëparshme duhet të jetë e shprehur saktë. Dosjet e përhershme të auditimit duhet të tregojnë qartë se cilat probleme dhe rekomandime të auditimeve të mëparshme kanë nevojë për t'u ndjekur.
- Rolet dhe përgjegjësitë e personelit, përfshirë çdo specialist apo ekspert, duhet të jenë të përcaktuara qartë.
- Hapat e auditimit dhe procedurat e testimit duhet të jenë përcaktuar saktë dhe t'u jenë shpërndarë individëve të caktuar.
- Procedurat për dokumentimin e hapave të auditimit, testimet dhe për përditësimin e dosjeve të përhershme të auditimit duhet të specifikohen në dokumentet e punës.

Gjatë fazës së planifikimit të detyrave të auditimit, audituesi kryesor duhet të ndajë rezultatet me anëtarët e tjerë të grupit të auditimit:

- të ketë njohuri të mira mbi kornizën juridike për auditimin, duke marrë parasysh çdo kërkesë apo ndryshim juridik;
- të ketë njohuri të mjaftueshme mbi veprimtarinë, programin apo njësinë që do të auditohet;
- të krijojë bashkërendimin e duhur me të audituarin në lidhje me kohën, qëllimin dhe qasjen e auditimit.

Teksa auditimi shkon në fazën e zbatimit, audituesi kryesor duhet të sigurohet që pritshmëritë e planifikimit mbeten të përshtatshme, duke marrë parasysh çdo ngjarje të rëndësishme që mund të ketë ndodhur pas miratimit të planit.

Ata që përgatisin planin e detyrave të auditimit duhet të kenë parasysh ato që u diskutuan në tabelat shoqëruese, *Përmbajtja tipike e një plani të detyrave të auditimit dhe Elementët e cilësisë në planifikimin e detyrave të auditimit*.

Shpesh ka qenë me vlerë që plani i detyrave të auditimit të propozuar të vlerësohej nga një auditues me përvojë, jashtë grupit të auditimit. Vlerësime të tilla mund të ngrënë çështje që nuk janë përfshirë nga krijuesi i planit dhe që sugjerojnë nevojën për të modifikuar shumë planin. Në një zyrë auditimi me strukturë hierarkie, një vlerësim i tillë kërkohet zakonisht nga politikat e zyrës dhe zakonisht kryhet nga një apo më shumë nivele mbikëqyrës mbi audituesin kryesor. Në një IKLSH-ë më të decentralizuar, siç mund të jenë gjykatat e auditimit, vlerësimi mund të kryhet mbi bazën e bashkëpunimit me një koleg të audituesit kryesor ose nëse kërkohet, me një magjistrat përgjegjës me përvojë (Contre-rapporteur).

Ata që planifikojnë auditimet e deklarimit financiar këshillohen të marrin parasysh standardet e Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK).

Tek auditimet e performancës, numri dhe kompleksiteti i çështjeve që kanë të bëjnë me planifikimin mund të jetë edhe më i madh. Metodologjia për vlerësimin e efikasitetit operativ të një entiti do të jetë mjaft e ndryshme nga metodologjia që përpiqet të masë efektivitetin e një programi për arritjen e objektivave të tij të deklaruar. Këto dy lloje auditimesh përfshijnë mbledhjen dhe analizimin e formave të ndryshme të të

dhënave nga burime të ndryshme. Duke ditur vështirësinë e mundshme për mbledhjen e të dhënave të nevojshme për të arritur në përfundime të vlefshme për disa lloje auditimesh të performancës, plani duhet të përfshijë një test paraprak të metodologjisë për të përcaktuar fizibilitetin e saj. Një tjetër qasje e dobishme që përdoret shpesh është kryerja e një studimi paraprak mbi fushën e mundshme të auditimit për të përcaktuar përdorimin e mundshëm të një auditimi të plotë si dhe zgjidhja e metodologjisë së duhur.

Një lloj tjetër çështje mund të dalë në një auditim performance nëse metodologjia mbështetet tek përdorimi i të dhënave nga dosjet administrative, siç ndodh tek pjesa më e madhe e auditimeve. Në atë situatë, plani duhet të përfshijë parashikime për vlerësimin e vlefshmërisë së atyre të dhënave. Kjo mund të përfshijë hapat e auditimit (sistemet e testimit dhe kontrollet) që janë të ngjashme në disa aspekte me ato të përdorura për auditimin e deklarimeve financiare.

Metodologjitë tipike për kryerjen e detyrave të auditimit

Puna në terren duhet të kryhet në përputhje me planin e miratuar të detyrave të auditimit dhe duhet të marrë prova të duhura e të mjaftueshme për të përcaktuar me siguri të arsyeshme nëse deklaratat financiare përmbajnë apo jo keqdeklarime të rëndësishme dhe parregullsi – në rastin e një auditimi të një vërtetimi – ose nëse faktet që kanë lidhje me auditimet e performancës janë të përcaktuara shkencërisht dhe/ose të drejta. Shikoni tabelën shoqëruese, mbështetur në Udhëzimet Europiane për Zbatim.

Zgjedhja e metodologjisë mes metodologjive të ndryshme në dispozicion dhe mënyra në cilën metodologjia do të përdoret duhet të merren në shqyrtim me kujdes gjatë fazës së planifikimit të detyrave të auditimit.

Kushtet dhe masat për të garantuar kontrollin e cilësisë

Plani i Detyrave të Auditimit ndahet në një numër detyrash të detajuara të cilat i jepen një anëtari individual të grupit. Për të garantuar cilësinë e kontrollit gjatë procesit të planifikimit, masat mund të përfshijnë drejtim, mbikëqyrje dhe vlerësim të procedurave për të garantuar që plani i detyrave të auditimit është përpiluar siç duhet. Masat paraprake mund të përfshijnë politikat e menaxhimit për përdorimin e një formati dhe strukture standard të dokumenteve në përputhje kriteret e Standardeve Ndërkombëtare për Auditimin (INTOSAI dhe FNK) dhe miratimin e listëkontrollit të planifikimit.

Drejtuesi i auditimit duhet të japë miratim me shkrim për çdo ndryshim në planifikimin e detyrave të auditimit. Ndryshimet që kanë ndikim themelor në planin e përgjithshëm të auditimit – që kanë lidhje me objektivat e auditimit, kohën, dhe burimet njerëzore dhe financiare të nevojshme – duhet të miratohen nga menaxheri përgjegjës me përvojë të gjatë.

Çështje metodologjike të trajtuara në Udhëzimet Europiane për Zbatim

1. Burimet dhe metodat për të marrë provat e auditimit
 - Burimet
 - Metodat
 - Natyra
2. Qasja e auditimit
 - Objektivat
 - Testimi
3. Studimi dhe shqyrtimi i kontrollit të brendshëm dhe testet e kontrollit
4. Sistemet e informacionit
 - Kontrollat e përgjithshme të instalimit
 - Auditimet e përdorimit
5. Kampionet e auditimit
6. Procedurat Analitike
 - Analiza e tendencave
 - Analiza e raporteve
 - Analiza parashikuese
7. Përdorimi i punës së audituesve dhe ekspertëve të tjerë
8. Dokumentacioni
9. Metodologjia e auditimit të performancës
 - Teknikat e mbledhjes së të dhënave
 - Teknikat e analizës së informacionit

Po ashtu, planifikimi i auditimit duhet të krijojë mundësinë për monitorimin e punës nga drejtuesi i auditimit në lidhje me kohën e planifikuar përkundër kohës reale të shpenzuar për secilën punë, mbështetur në fletët e punës të mbushura nga secili auditues. Monitorimi i kostove është i rëndësishëm kur kryhet një vlerësim për të parë nëse një auditim po kryhet mirë ose jo.

Vlerësimi i pavarur i propozimeve të auditimit, programet dhe planet e detyrave nga drejtuesit apo njësitë e tjera brenda IKLSH-së mund të jetë gjithashtu një metodë e duhur për të kryer një vlerësim të cilësisë së procesit të planifikimit.

Cilësia gjatë kryerjes së auditimit

Kryerja e auditimit i referohet fazës së auditimit gjatë së cilës mblidhen të dhënat për të dhënë një mendim apo për të dhënë gjetjet, përfundimet dhe rekomandimet që kanë lidhje me objektin e auditimit. Është e rëndësishme që auditimi të vazhdojë në përputhje me planin e detyrave të auditimit edhe pse ai plan mund të ketë nevojë për modifikime nëse rrethanat e bëjnë planin fillestar të papërshtatshëm ose jo të duhur.

Pjesëmarrësit

Pjesëmarrësit kryesorë në këtë fazë të auditimit në një IKLSH-ë të menaxhuar në mënyrë të centralizuar janë zakonisht menaxherët përgjegjës më me përvojë, drejtori i auditimit, audituesi kryesor dhe anëtarët e grupit, nëse ka. Drejtori i auditimit dhe audituesi kryesor kryejnë detyrat e natyrës menaxhuese (drejtimin dhe vlerësimin). Audituesi kryesor do të kryejë dhe kontrollin e cilësisë së një natyre mbikëqyrëse në lidhje me anëtarët e grupit.

Në një gjykatë auditimi të decentralizuar, pjesëmarrës në fazën e kryerjes së auditimit mund të jenë edhe vetëm audituesi kryesor dhe grupi i auditimit, me një magjistrat me përvojë apo një contre-rapporteur në rolin e një audituesi dhe në dispozicion për të dhënë këshilla dhe ndihmë, nëse i kërkohet.

Elementë të cilësisë gjatë kryerjes së auditimit

Përgjegjësia për cilësinë gjatë fazës së zbatimit të një auditimi bie fillimisht mbi audituesin kryesor. Për të plotësuar këtë përgjegjësi, audituesi kryesor, së bashku me një drejtor të mundshëm auditimi apo ndonjë mbikëqyrës tjetër, duhet të garantojë që:

- anëtarët e grupit të auditimit e kuptojnë planin e detyrave të auditimit dhe detyrat e caktuara për ta, që ata kanë aftësitë e nevojshme për të kryer detyrat e caktuara dhe se nuk ka ndonjë konflikt interesi apo faktorë të tjerë që mund të pengojnë ndonjë anëtar të grupit që të përmbushë detyrat e caktuara në mënyrë kompetente dhe objektive;
- anëtarët e grupit të auditimit mbikëqyren siç duhet gjatë përmbushjes së detyrave të caktuara;
- auditimi vazhdon në përputhje me planin e detyrave të auditimit;
- qasja e planifikuar e auditimit mbetet e përshtatshme edhe pas informacionit të mbledhur gjatë auditimit, ose se janë bërë ndryshimet e duhura;
- ndryshimet në metodologji apo në elementët e tjerë të planit të detyrave të auditimit janë miratuar nga audituesi kryesor dhe, nëse nevojitet, nga zyrtarë të tjerë të IKLSH-së;
- është kërkuar ndihma e duhur në rast problemesh apo çështjesh të paparashikuara gjatë auditimit;
- dokumentacioni i auditimit është mbajtur siç duhet dhe është lehtësisht i gjurmueshëm për testet dhe gjetjet e auditimit;
- procedurat e provave të auditimit janë ndjekur siç duhet;
- sistemet e kontrollit të brendshëm të të audituarit, përfshirë kontrole të një natyre të teknologjisë së informacionit, janë dokumentuar, vlerësuar dhe testuar siç duhet;
- janë përdorur kampioni i duhur, procedurat analitike, teknikat e mbledhjes së të dhënave dhe teknikat për analizën e informacioneve, atje ku është e përshtatshme;
- dokumentet e punës përfshijnë prova të përshtatshme, të besueshme dhe të mjaftueshme për të mbështetur të gjitha rekomandimet dhe opinionet përfundimtare;
- të gjitha rezultatet e testimit të auditimit dhe gjetjet janë të dokumentuara siç duhet në dokumentet e punës së auditimit, rezultatet janë vlerësuar siç duhet dhe vlerësime të tilla janë edhe të dokumentuara;
- gjetjet e auditimit janë të përshkruara objektivisht, në mënyrë të vërtetë, të sakta, të plota dhe të kuptueshme, me theksin tek materialiteti dhe tek përpikëria. Problemet duhet të dokumentohen në formë manuale apo elektronike dhe nëse është e nevojshme, të jenë zgjidhur në bashkëpunim me auditues më me përvojë.

Rolet dhe përgjegjësitë

Është e nevojshme, para se të fillohet auditimi në terren, që audituesi kryesor të vlerësojë me kujdes planin e detyrave të auditimit për të garantuar që ai mund të zbatohet siç duhet. Nëse ai apo ajo është dhe kryetari i një grupi auditimi, ky vlerësim duhet të kryhet në bashkëpunim me anëtarët e grupit për të garantuar që të gjithë të kenë kuptuar planin e auditimit në tërësi si dhe rolet e tyre, dhe t'u japë atyre mundësinë për të ngritur të gjitha shqetësimet që mund të kenë. Çështjet që dalin dhe zgjidhen në këtë fazë mund të ndihmojnë në shmangien e problemeve dhe vonesave që mund të dalin më pas gjatë auditimit.

Gjatë zhvillimit të një auditimi, audituesi kryesor duhet të mbikëqyrë punën e grupit të punës, nëse ka, për të garantuar që puna po kryhet siç duhet, në përputhje me planin. Masa dhe natyra e këtij roli do të varen shumë nga një sërë faktorësh, si numri i personave në detyrën e auditimit, përvoja e tyre, ekspertiza e tyre, kualifikimet dhe kapaciteti. Nuk është e pazakontë që gjatë zhvillimit të një auditimi anëtarët e një grupi auditimi të hasin vështirësi të paparashikuara, zgjidhja e të cilave është mbi aftësitë e tyre. Në këto situata, anëtarët e grupit duhet të nxiten të kërkojnë ndihmë nga auditues më me përvojë dhe/ose nga audituesi kryesor.

Nëse haset ndonjë problem që kërkon aftësi që anëtarët e grupit nuk i kanë, audituesi kryesor duhet të kërkojë ndihmë nga ekspertët kompetentë. Për shembull, nëse dalin probleme juridike, mund të jetë e nevojshme që audituesi kryesor të kërkojë këshilla nga ekspertët juridikë brenda dhe jashtë IKLSH-së. Problemet e vështira analitike mund të kenë nevojë për përfshirjen e specialistëve të statistikave, ekonomistëve apo ekspertëve të tjerë të kualifikuar.

Gjatë zbatimit të planit të auditimit, është me shumë vlerë nëse të gjithë anëtarët e grupit përgatisin, çdo ditë apo në afate kohore të caktuara, raportime të detajuara mjaftueshëm për punën apo afatet kohore. Raporte të tilla mund të ndihmojnë për të garantuar se puna po kryhet brenda programit të miratuar dhe brenda afatit kohor të caktuar për auditimin.

Detyrat mbikëqyrëse mund të bëhen veçanërisht të vështira në një auditim që përfshin shumë grupe audituesish në vende të ndryshme. Në këtë situatë, mund të ketë disa grupe auditimi që punojnë në të njëjtën kohë, secili nën drejtimin e një “kryetari grupi”. Audituesi kryesor është përgjegjës për bashkërendimin e punës së grupeve të ndryshme për të garantuar që rezultatet të dalin së bashku dhe për të mbikëqyruar siç duhet drejtuesit e grupeve të ndryshëm.

Në zyrat hierarkike të auditimit dhe në gjykatat e auditimit të menaxhuara në mënyrë të centralizuar, është e zakonshme që të ketë nivele të shumta mbikëqyrjeje mbi audituesin kryesor. Në këto organizata, të paktën një nga nivelet e mbikëqyrjes (drejtori i auditimit) është pranuar që zakonisht të jetë në kontakt me audituesin kryesor dhe të vlerësojë periodikisht përparimin e auditimit, duke identifikuar problemet që mund të kenë dalë. Ky mbikëqyrës zakonisht është përgjegjës për miratimin e ndryshimeve themelore në planin e detyrave të auditimit dhe për të garantuar çdo ndihmë të specializuar që mund të kërkojë audituesi kryesor.

Në gjykatat e auditimit më të decentralizuara, mund të ketë pak, nëse ka, nivele të mbikëqyrjes mbi audituesin kryesor. Një magjistrat me përvojë apo contre-rapporteur mund të jetë në dispozicion për të dhënë këshilla, nëse i kërkojnë, por zakonisht ky person nuk ka autoritet për të drejtuar audituesin kryesor gjatë kryerjes së auditimit. Kjo situatë i jep përgjegjësi më të madhe audituesit kryesor për të garantuar përmbushjen me sukses të auditimit.

Në përfundim të testimit të auditimit, audituesi kryesor – dhe mbikëqyrësit e tij/saj, nëse ka – duhet të vlerësojnë të gjitha aspektet e detyrave të auditimit të kryera gjatë auditimit, përfshirë dhe testimet e bëra, gjetjet dhe dokumentet e punës dhe dokumentacionin e vlerësimit. Është shumë e dobishme, në këtë proces vlerësimi, që të identifikohen ndryshimet dhe përmirësimet e nevojshme për auditimet e ardhshme.

Kushtet dhe masat për të garantuar cilësinë e kontrollit gjatë zbatimit/punës në terren

Puna në terren, që duhet të jetë planifikuar siç duhet gjatë fazës së planifikimit, duhet t'i caktohet në mënyrë individuale anëtarëve të grupit të punës. Për të garantuar kontrollin e cilësisë gjatë procesit të zbatimit/punës në terren, masat mund të përfshijnë drejtimin, mbikëqyrjen dhe procedurat e vlerësimit për tu garantuar që anëtarët e grupit i kanë kuptuar detyrat e tyre dhe që metodologjitë e zgjedhura të auditimit zbatohen siç duhet.

Masat kryesore mund të përfshijnë një politikë menaxhimi të IKLSH-së për përdorimin e programeve dhe pyetësorëve të auditimit, që përcaktojnë punën që duhet të kryhet dhe provat që do të merren. Një politikë tjetër do të duhet të përfshijë udhëzime të qarta për përgatitjen e dosjeve të auditimit, përcaktimin dhe regjistrimin e punës së bërë dhe rezultatet e arritura, si dhe përdorimin e fletëve të punës të parapërgatitura, si p.sh. për auditimin e sistemeve dhe për kontrollet.

Diskutimi vijues përshkruan rolet që mund të jepen në një IKLSH-ë të menaxhuar në mënyrë të centralizuar me një strukturë hierarkie. Në një gjykatë auditimi të decentralizuar, pjesa më e madhe e këtyre përgjegjësisve zakonisht bie mbi audituesin kryesor.

Përgjegjësia kryesore për cilësinë gjatë fazës së kryerjes së auditimit bie mbi audituesin kryesor, i cili duhet të synojë të përmbushë kriteret e vendosura në tabelën shoqëruese, Elementët e cilësisë gjatë kryerjes së auditimit. Për më tepër, gjithësesi, në rolet e tyre të mbikëqyrjes, drejtori i auditimit dhe menaxheri i lartë përgjegjës duhet të vlerësojnë edhe përparimin kohë pas kohe për të garantuar që ndiqen procedurat e duhura sipas kriterëve të Elementëve të Cilësisë.

Në përgjithësi, në zyrat hierarkike të auditimit, secili anëtar i grupit duhet të mbikëqyret nga eprori i tij/saj i menjëhershëm. Anëtarët e grupit duhet të jenë të vetëdijshëm që ata duhet të tregojnë kujdesin e duhur në punën në terren dhe që ata do të jenë përgjegjës për kryerjen si duhet të punës.

Audituesit, në cilindo nivel të strukturës administrative, duhet të nxiten të venë në dukje problemet e mundshme të planit të detyrave të auditimit dhe/ose të masave të kontrollit të cilësisë që përdoren gjatë auditimit dhe të thonë mendimet e tyre tek eprorët për çdo fushë që ka lidhje me punën e auditimit. Këmbimi i mendimeve mes audituesve në terren dhe eprorëve të tyre ndihmon komunikimet dhe marrëdhëniet mes të gjitha niveleve të personelit dhe rrit kuptimin e detyrave të auditimit dhe problemeve që i shqetësojnë të gjithë të interesuarit.

Cilësia gjatë raportimit të auditimit

Raportimi i auditimit i referohet fazës së auditimit në të cilën analizohen të dhënat dhe provat e mbledhura, arrihen përfundimet dhe rezultatet parashtrihen në formën e një dokumenti të shkruar. Në varësi të natyrës dhe objektivave të auditimit, produkti që del mund të jetë një deklaratë relativisht e shkurtër që vërteton deklaratat financiare të audituara apo raporte ose një analizë më e gjatë e ekonomisë, efijencës apo efektivitetit të politikave, programeve apo veprimtarive të një entit.

Pjesëmarrësit

Në një zyrë të centralizuar auditimi, pjesëmarrësit kryesorë në këtë fazë janë audituesi kryesor dhe grupi i auditimit që përgatisin projekt raportin, menaxheri i lartë përgjegjës dhe drejtori i auditimit që vlerësojnë, si dhe kreu i IKLSH-së dhe zëvendësi i saj/tij që duhet të miratojnë raportin. Në shumë IKLSH-ë kërkohet që projekt raporti të vlerësohet edhe nga një grup tjetër apo individ tjetër, të pavarur nga hierarkia e zakonshme, përpara se raporti të dorëzohet tek drejtuesit për miratim përfundimtar.

Në një gjykatë auditimi, pjesëmarrësit në fazën e raportimit do të varen nga struktura e gjykatës. Në disa raste, procedurat mund të jenë të njëjta me ato të njëzre të auditimit. Në të tjera, përfshihen më shumë normime kolegjiale në përgatitjen dhe miratimin e raportit. Në këtë rast, përgjegjësia kryesore bie mbi audituesin kryesor me magjistratin me përvojë apo *contre-rapporteur* dhe personelin juridik (*avocat general*) për vlerësimin e raportit dhe vendimi përfundimtar merret nga kolegji i dhomës përkatëse.

Në secilin rast, një pjesëmarrës tjetër në këtë fazë është i audituari, përmes procesit të kundërshtimit.

Rolet dhe përgjegjësitë

Në përgatitjen e projekt raportit, audituesi kryesor dhe grupi i auditimit, nën mbikëqyrjen e drejtorit të auditimit, duhet të tregojnë kujdes të veçantë për çështjet e renditura në tabelat shoqëruese, Elementët e cilësisë në raportimin e auditimit dhe Përmbajtja tipike e një raporti auditimi.

Pasi audituesi kryesor të ketë përfunduar projekt raportin e auditimit, është shumë e dobishme që ky projekt raport të vlerësohet nga një auditues tjetër me përvojën e duhur i cili mund të dallojë boshllëqet dhe mangësitë e tjera në raport, të cilat do të duhet të korrigjohen. Në një zyrë auditimi, vlerësuesi i parë është zakonisht drejtori i auditimit apo ndonjë zyrtar tjetër që është eprori i menjëhershëm në hierarki i audituesit kryesor. Në një gjykatë auditimi, ky vlerësues mund të jetë një auditues i lartë (*contre-rapporteur*).

Është e këshillueshme që ky vlerësim të shoqërohet ose të ndiqet nga vlerësimet e mëtejshme të projekt raportit në nivele më të larta apo pjesë të tjera të organizatës, veçanërisht nëse subjekti i raportit është shumë i ndjeshëm apo materiali është më i ndërlikuar se sa normalja. Për shembull, nëse auditimi nxjerr probleme të rëndësishme juridike, raporti duhet t'i dërgohet personelit juridik të IKLSH-së apo këshilltarëve të jashtëm juridikë. Në auditimin e performancës që përfshin metodologji komplekse, mund të nevojiten ekspertë të brendshëm apo të jashtëm për të garantuar që të dhënat dhe analizat mbështetin përfundimet. Rezultatet e të gjitha vlerësimeve duhet të dokumentohen dhe të jenë në dokumentet e punës së auditimit. Në disa gjykata të auditimit, raporti vlerësohet nga personeli juridik (parquet).

Elementët e cilësisë në raportimin e auditimit

Cilësia e një raporti të auditimit duhet të gjykohet në disa dimensione. Në vijim janë disa nga elementët kyç të një raporti auditimi të cilësisë së lartë:

- Struktura e raportit është në përputhje me politikat dhe standardet e përdorura të IKLSH-së.
- Raporti është konciz, i qartë, në kohë, preciz, i thjeshtë dhe objektiv. Faktet janë prezantuar me terma neutrale. Raporti është konstruktiv dhe përfaqëson përfundime pozitive dhe negative.
- Të gjitha gjetjet e auditimit janë vlerësuar për nga materialiteti, ligjshmëria dhe provat faktike.
- Ka prova të dokumentuara për të mbështetur të gjitha mendimet, gjetjet, përfundimet dhe rekomandimet. Ka një rrugë të pastër për hapat e auditimit, gjetjet, përfundimet dhe rekomandimet e përgatitura nga audituesi kryesor dhe ndihmësit e tij dhe të referuara në dokumentet e punës.
- I gjithë materiali i dobishëm i përfundimeve është përfshirë. Çdo provë kontradiktore është vlerësuar me kujdes dhe është dhënë një shpjegim i vlefshëm për të mos e marrë atë në shqyrtim.
- Ngjarjet e rëndësishme dhe përkatëse pas auditimit janë marrë në shqyrtim në atë masë që audituesi kryesor ishte, ose duhet të kishte qenë, në dijeni të tyre.
- Prezantimet me shkrim janë bërë nga menaxhimi i të audituarit, veçanërisht në rastet ku materiali i gjetjeve të auditimit nuk mund të konfirmohet ndryshe.
- Në rastet e parregullsive të rënda dhe/ose kur është zbuluar mashtrim gjatë auditimit janë ndjekur procedurat përkatëse të IKLSH-së.
- Raporti i propozuar është vlerësuar brenda IKLSH-së në përputhje me politikat e IKLSH-së, përfshirë vlerësimin nga ekspertët juridik apo të tjerë, sipas nevojës.
- I audituari ka pasur mundësinë për të vlerësuar dhe komentuar projekt raportin. Pikëpamjet e të audituarit janë përmendur në raport, nëse është nevojitur. Çdo ndryshim opinioni me të audituarin apo çështje në fakt të sfiduar nga i audituari janë diskutuar dhe zgjidhur, nëse ka qenë e mundur, gjatë një mbledhjeje përfundimtare apo procedurave të apelimit.
- Nxjerrja e raportit përfundimtar është miratuar në përputhje me politikat e IKLSH-së.
- Afatet kohore janë respektuar.

Përmbajtja tipike e një raporti auditimi

Raportet si për auditimet e rregullsisë ashtu edhe ato të performancës duhet të jenë në një format standard. Udhëzuesit Europian për Zbatim kërkojnë që audituesi t'i kushtojë vëmendje të veçantë pikave më poshtë:

- titulli
- firma dhe data
- objektivat dhe qëllimi
- tërësia (fushat e pambuluara nga auditimi duhet të veçohen)
- i adresuari
- identifikimi i çështjeve
- baza ligjore
- përputhshmëria me standardet.
- kohëzgjatja

Raportet e auditimit për deklarinin financiar (certifikimi)

Një opinion auditimi për një auditim të deklarinimit financiar (certifikatës) normalisht është në format standard që lidhet me deklarinimin financiar si një e tërë. Formulimi i opinionit të auditimit duhet të ndikohet nga korniza juridike për auditimin, por përmbajtja e opinionit do të duhet të tregojë qartësisht dhe saktësisht nëse është i pakualifikuar apo i kualifikuar.

Në terma të ISA 700 të IFAK dhe të seksionit 4.0.10 të Kodit të Etikës INTOSAI dhe Standardeve të Auditimit (standardet INTOSAI), jepet një *Opinion i Pakualifikuar* kur audituesi është i kënaqur në të gjitha aspektet e rëndësishme që:

- (a) deklaratat financiare janë përgatitur duke përdorur bazat dhe politikat e pranueshme të kontabilitetit që janë përdorur rregullisht;
- (b) deklaratat përputhen me kriteret statutoare dhe rregulloret përkatëse;
- (c) këndvështrimi i prezantuar nga deklaratat financiare është në përputhje me njohuritë e audituesit mbi entin e audituar; dhe
- (d) ekziston njohja e duhur e të gjitha çështjeve të rëndësishme që kanë lidhje me deklarinimin financiar.

Nëse do të duhet të përfshihet ndonjë çështje e pazakontë apo e rëndësishme ("*Përqendrimi i çështjes*") në Raportin e Auditimit për të mundësuar që lexuesi të kuptojë saktë Deklaratat Financiare, kjo duhet të kryhet në një paragraf të veçantë nga opinionimi i auditimit për të mos dhënë përshtypjen se Raporti i Auditimit është kualifikuar (Seksioni 4.0.11 i Standardeve).

Nëse audituesi nuk është i aftë të ofrojë një *Opinion të Pakualifikuar*, audituesi zakonisht ofron një prej opinionëve të auditimit si më poshtë vijon (seksioni 4.0.13 – 4.0.15 të Standardeve INTOSAI dhe ISA 700):

Një Opinion të Kualifikuar nëse ka kufizime për fushën e veprimit të audituesit ose nëse audituesi nuk bie dakord me trajtimin apo zbulimin e një apo më shumë çështjeve në Deklaratat Financiare që janë të rëndësishme por nuk janë themelore për kuptimin e Deklaratave Financiare;

Një Opinion Kundërshtues nëse audituesi nuk është i aftë të japë një opinion të pakualifikuar mbi Deklaratat Financiare në tërësi për shkak se nuk është dakord që janë të rëndësishme dhe themelore duke bërë që Deklaratat Financiare të keqkuptohen rëndë;

Një shfaqësim për opinionin nëse audituesi nuk ka pasur mundësi të marrë prova të mjaftueshme për të mbështetur dhe shprehur një opinion mbi Deklaratat Financiare në tërësi për shkak të pasigurisë apo

kufizimit të fushës së veprimit që është e ndjeshme dhe themelore.

Është e zakonshme që një IKLSH-ë të ofrojë një raport të detajuar që përforcon opinionin në rrethana në të cilat ka qenë e paaftë për të dhënë një *Opinion të Pakualifikuar* (Seksioni 4.0.16 i Standardeve INTOSAI)

Raportet e auditimit të performancës

Raportet e auditimit të performancës zakonisht përfshijnë elementët e mëposhtëm (7.2 e Udhëzimit Nr. 41 të *Udhëzimeve Europiane për Zbatim*):

- përmbledhje të mjedisit në të cilin kryhet aktiviteti që auditohet;
- objektivat e auditimit;
- përmbledhje të metodologjive të auditimit të përdorura për mbledhjen dhe analizimin e të dhënave dhe identifikimi i burimeve të të dhënave;
- shpjegimi i kritereve, siç janë standardet e përdorura për të interpretuar gjetjet;
- gjetje që konsiderohen të rëndësishme për përdoruesit e mundshëm të raportit;
- përfundime që kanë të bëjnë me objektivat e auditimit; dhe
- rekomandime.

Drejtuesve të njësisë së audituar duhet t'u jetë dhënë mundësia të bëjnë komente në projekt raport dhe komentet e tyre të jenë përfshirë, atje ku është menduar si e përshtatshme.

Opinionin e Auditimit (gjetjet, përfundimet dhe rekomandimet në Raportet e Auditimit të Performancës) paraqet ose një opinion të favorshëm ose nënvizon të gjitha rastet e rëndësishme të mospërputhjeve me objektivat e auditimit. Ai, gjithashtu, ofron informacion të pavarur nëse janë arritur ekonomia, eficienta dhe efektiviteti ose se si mund të përmirësohen ato më tej.

Pas përfundimit të draftit dhe procesit të vlerësimit të brendshëm, raporti duhet të dorëzohet tek i auditori/it për vlerësim, kundërshtim apo koment. Kjo i jep mundësinë të auditorit që të kundërshtojë faktet për të cilat nuk është dakord ose të ofrojë interpretime alternative, më të favorshme të të dhënave. Nëse i auditori ka një bazë të vlefshme për çdo mosmarrëveshje të tillë, është mirë që ato të zgjidhen në këtë fazë, nëse është e mundur, në vend që të bëhen subjekt i kundërshtimit publik.

Për të shmangur vonesat e panevojshme në dorëzimin e raportit përfundimtar, është praktikë e njohur që të lejohet një kohë e caktuar për të auditorin që të japë komentet. Koha e lejuar për komentin është e ndryshme nga një IKLSH tek tjetra, por zakonisht kufizohet në një periudhë 30-45 ditore dhe me shtesa nëse ato gjykohen si të justifikuar. Auditori kryesor dhe grupi i auditimit duhet të marrin në shqyrtim çështjet e ngritura nga i auditori në procedurën e kundërshtimit. Duhet të bëhen të gjitha përpjekjet për të zgjidhur mosmarrëveshjet dhe për të ndryshuar raportin në përgjigje të ndërhyrjeve të sakta të bëra nga i auditori/it. Në disa IKLSH-ë, komentet e të auditorit gjatë procedurës kundërshtuese duhet t'i referohen niveleve të larta të hierarkisë për zgjidhje.

Është praktikë e zakonshme për shumë IKLSH-ë që të përfshijnë në raportin përfundimtar të auditimit komentet e marra nga procedura kundërshtuese, së bashku me analizat e IKLSH-së – dhe veprimet për to – për këto komente.

Kur përfundon procedura e kundërshtimit, hapi tjetër është publikimi i raportit përfundimtar. Procesi i marrjes së vendimit për publikim është i ndryshëm nga IKLSH-ë në IKLSH-ë. Në një zyrë hierarkike auditimi është e zakonshme që ky vendim të merret nga audituesi i përgjithshëm apo një zyrtar tjetër i lartë i zyrës. Në një gjykatë auditimi, autoriteti për marrjen e vendimit përfundimtar mbetet në dhomën që kreu auditimin, ose mund t'i referohet një kolegji të zyrtarëve të lartë të gjykatës, në varësi të strukturës së gjykatës.

Në një gjykatë auditimi të decentralizuar, procesi i kundërshtimit mund të përfshijë një procedim formal përpara kolegjit të dhomës. Projekt raporti dhe rezultatet e vlerësimeve, përfshirë procesin e kundërshtimit merren në shqyrtim nga kolegji i dhomës përkatëse i cili merr vendimin përfundimtar për të nxjerrë raportin. Edhe këtu, veprimet dhe rezultatet duhet të dokumentohen mirë.

Kërkesat dhe masat për kontrollin e cilësisë në raportim

Nevoja për të përgatitur një raport duhet të merret në shqyrtim gjatë planifikimit të detyrave dhe në fazat e kryerjes së një auditimi. Ky funksion duhet t'i caktohet zakonisht audituesit kryesor, së bashku me drejtorin e auditimit. Masat e kontrollit të cilësisë gjatë fazës së raportimit përfshijnë drejtimin, mbikëqyrjen dhe procedurat e vlerësimit për të garantuar që përmbajtja e raporteve të auditimit të jetë përgatitur siç duhet në përputhje me legjislacionin, praktikatat dhe procedurat e IKLSH-së, që elementët që sigurojnë cilësinë e mirë të raportit, të përmendura në tabelat shoqëruese *Elementët e cilësisë në raportimin e auditimit* dhe *Përmbajtja tipike e një raporti auditimi*, të merren në konsideratë.

Pasi të ketë mbaruar dhe të jetë miratuar puna në terren e auditimit, gjetjet mund të paraqiten në një raport të ndërmjetëm të përgatitur nga audituesi kryesor, me ndihmën e anëtarëve të grupit të auditimit dhe të vlerësuar nga drejtuesi i auditimit. Ky raport i dërgohet njësisë të audituara për vlerësim dhe kundërshtim. Qëllimi është të kontrollohet cilësia e gjetjeve të auditimit përpara se sa të vazhdohet me hartimin e raportit.

Pasi të jetë marrë përgjigja për këtë raport të përkohshëm dhe të jetë diskutuar, grupi i auditimit harton një raport përfundimtar të auditimit, nën mbikëqyrjen e drejtuesit të auditimit.

Drejtuuesi i Auditimit – dhe çdo vlerësues vijues – duhet të vlerësojë me kujdes masën në të cilën raporti përmbush kriteret e paraqitura në tabelat shoqëruese, *Elementët e cilësisë në raportimin e auditimit* dhe *Përmbajtja tipike e një raporti auditimi*.

Disa IKLSH-ë shohin si të dobishëm një sistem ku raporti i auditimit dorëzohet në një seksion të veçantë brenda IKLSH-së, i pavarur nga grupi i auditimit, që vlerëson raportin e auditimit për përshtatshmërinë teknike dhe përputhshmërinë me politikatat e IKLSH-së përpara se ta dorëzojë atë tek drejtuesi i lartë përgjegjës për një vlerësim përfundimtar. Ky hap mund edhe të kryhet pas vlerësimit të kryer nga menaxheri i lartë përgjegjës, por përpara se të dorëzohet tek kreu i IKLSH-së apo zëvendësi i tij/saj për miratim.

Disa IKLSH ndjekin praktikën e vlerësimit të raportit për saktësi nga një drejtues i lartë i dytë, që është i pavarur nga grupi i auditimit. Kjo praktikë, e parë fillimisht në disa kompani private auditimi ku quhet “vlerësimi i një partneri të dytë”, mundëson kontroll shtesë mbi cilësinë e punës së auditimit.

Dosja e raportit dhe auditimit më pas kalohet tek menaxheri i lartë përgjegjës për vlerësim përfundimtar. Ai/ajo vlerëson raportin dhe siguron që drejtuesi i auditimit të ketë përmbushur siç duhet vlerësimin e tij/saj. Në rast të daljes së çështjeve delikate të natyrës juridike (gjetje të një shkelje të dukshme të ligjit, për shembull, ose çështjeve që kanë lidhje me sigurinë e të dhënave), drejtuesi i lartë përgjegjës i IKLSH-

së duhet të kërkojë këshillim juridik. Drejtuesi i lartë më pas miraton raportin ose e amendon atë sipas nevojave.

Një hap i mëtejshëm është redaktimi i raportit nga një redaktor, nga brenda apo nga jashtë IKLSH-së, para dorëzimit të raportit tek kreu i IKLSH-së dhe/ose zëvendësi i tij. Një shqyrtim i tillë redaktues mund të sigurojë qartësinë e tekstit. Një tjetër hap mund të jetë vlerësimi i raportit të auditimit nga një person brenda ose jashtë IKLSH-së, që nuk ka njohuri për temën e raportit të auditimit që i jepet. Kjo do të garantonte që raporti është i kuptueshëm për personat që nuk merren me auditim, siç mund të jenë deputetët dhe publiku i thjeshtë.

Më pas, raporti përfundimtar i amenduar dërgohet tek kreu i IKLSH-së dhe/apo zëvendësi i tij/saj, që e firmos atë duke bërë amendimet që ai/ajo dëshiron të bëjë.

Siç është thënë më parë, rregullimet në disa gjykata të auditimit janë shumë të ndryshme, por me të njëjtat qëllime bazë.

Ndjekja e auditimit

Ndjekja e auditimit ka dy qëllime. Njëri është të nxisë një përgjigje të përshtatshme për gjetjet e auditimit nga ana e të audituarit dhe njësisë të tjera përgjegjëse. Nëse një i audituar ka vepruar për të kaluar problemet e gjetura gjatë auditimit, është e përshtatshme që IKLSH-ë ta njohë këtë fakt. Nëse, në anën tjetër, i audituari nuk ka reaguar pas auditimit, është gjithashtu e përshtatshme që IKLSH-ë të deklarojë që problemi/et vazhdon/jnë.

Qëllimi tjetër i ndjekjes së auditimit është të vendosë themelet për punën e auditimit në të ardhmen. Nëse problemet e mëparshme të deklaruara mendohet se janë zgjidhur, puna e auditimit tjetër në atë fushë mund të kërkojë vetëm një testim minimal për të konfirmuar se problemi nuk ekziston më. Nëse problemi nuk është zgjidhur, puna e auditimit tjetër mund të jetë të konfirmojë natyrën dhe rëndësinë e problemit, me shpresën që kjo të shkaktojë një përgjigje më të përshtatshme nga i audituari.

Veprimet e kërkuara për një ndjekje efektive mund të jenë shumë shumë të ndryshme nga situata në situatë. Në disa rrethana, një analizë e thjeshtë e bërë nga menaxherët e një të audituari mund të jetë e mjaftueshme. Në raste të tjera, do të duhet një shqyrtim dhe testim më themelor. Zgjidhja varet nga natyra e çështjes.

IKLSH-të e vazhdojnë përgjegjësinë e tyre për ndjekjen e auditimit në shumë mënyra. Në disa situata, ndjekja mund të jetë një fazë e veçantë e procesit të auditimit. Kjo qasje mund të jetë e përshtatshme nëse i audituari ka shumë mundësi të mos jetë subjekt i auditimeve të mëtejshme në të ardhmen e afërt. Në disa raste, ndjekja e rezultateve të auditimeve të mëparshëm mund të bashkëngjitet në planin për auditimin vijues. Kjo qasje do të jetë e përshtatshme nëse enti auditohet relativisht shpesh.

KAPITULLI 3 – SIGURIMI I CILËSISË PAS AUDITIMIT

Të përgjithshme

Çdo organizatë që kryen auditime duhet të ketë një sistem të përshtatshëm të brendshëm të kontrollit të cilësisë përgjatë të gjitha fazave të auditimit, siç u diskutua në kapitullin e mëparshëm. Përveç një sistemi të tillë, IKLSH-ë duhet të ndërmarrë vlerësime të mëtejshme të brendshme apo të jashtme për të garantuar cilësinë pas auditimit. Këto vlerësime të “ftohta” ndihmojnë në përcaktimin nëse sistemet po funksionojnë efektivisht dhe zakonisht çojnë edhe në rekomandime për përmirësimin e auditimeve vijuese.

Paragrafi 2.1.25 i Standardeve të Auditimit INTOSAI vë në dukje se:

“IKLSH-ë duhet të adaptojë politika dhe procedura për të analizuar efikasitetin dhe efektivitetin e standardeve dhe procedurave të brendshme të IKLSH-së.”

Ky standard përforcohet më tej nga paragrafi 2.1.27, që veçon se:

“ata duhet të vendosin sisteme dhe procedura për të:

- a. vërtetuar se proceset e integruara të sigurimit të cilësisë kanë vepruar në mënyrë të pëlqyeshme;*
- b. garantuar cilësinë e raportit të auditimit dhe përmirësimet; dhe*
- c. shmangur përsëritjen e dobësive.”*

Dhe paragrafi 2.1.28, sipas të cilit:

“... IKLSH-të duhet të vendosin rregullat e tyre të sigurimit të cilësisë. Kjo do të thotë që planifikimi, drejtimi dhe raportimi në lidhje me një shembull të auditimit mund të vlerësohen në thellësi nga një personel i kualifikuar siç duhet i IKLSH-së që nuk është i përfshirë në ato auditime, në konsultim me linjën e menaxhimit të auditimit në fjalë për sa i përket përfundimeve mbi rregullat e brendshme për sigurimin e cilësisë dhe raportimin periodik tek menaxhimi i lartë i IKLSH-së.”

Dhe paragrafi 2.1.29, që thekson:

“Është e përshtatshme që IKLSH-të të kenë funksionin e tyre të brendshëm të auditimit me një gamë të gjerë për të ndihmuar IKLSH-në të arrijë menaxhimin efektiv të veprimtarisë së saj dhe të arrijë cilësinë e performancës së saj.”

Këto standarde përpunohen më tej në Udhëzimin Europian për Zbatim Nr. 51, që deklaron se Garantimi i cilësisë është një proces me dy faza dhe vazhdon më tej:

“Në nivelin e parë, IKLSH-ë duhet, sipas politikave, të caktojë dhe vendosë për standardet dhe nivelin e cilësisë së përshtatshme për produktet e saj dhe më pas të vendosë procedura themelore të hartuara për të garantuar ruajtjen e nivelit të cilësisë. Këto politika dhe procedura duhet të përcaktohen duke iu referuar objektivave të përgjithshme të IKLSH-së, të cilat normalisht pasqyrojnë kërkesat juridike dhe pritshmëritë social-politike që has IKLSH-ja.”

Udhëzimi Nr. 51 vazhdon më tej:

“Teksa politikat dhe procedurat e lartpërmendura sigurojnë bazën për arritjen e nivelit të dëshiruar të cilësisë, dhe kështu respektimin e Standardeve INTOSAI të Auditimit, shpesh nuk mjafton thjesht të krijosh këto politika dhe procedura. Është zakonisht e nevojshme që të arrihet siguria që ato janë respektuar dhe që ato po arrijnë objektivin e tyre.”

Format e vlerësimeve të cilësisë pas auditimit (“i ftohtë”).

Vlerësimet e cilësisë pas auditimit mund të jenë në formën e:

- *Vlerësimeve të brendshme:* këto vlerësime kryhen nga audituesit apo ekspertët e tjerë të brendshëm të vetë IKLSH-së që janë të pavarur nga auditimi në fjalë. Ekspertët do të shikojnë paraqitjen dhe formatin, përmbajtjen teknike dhe cilësinë e auditimit, efektin fillestar dhe vlerësimin e përgjithshëm.
- *Vlerësimeve të jashtme:* këto vlerësime përfshijnë ekspertë të jashtëm – nga bota akademike apo njësi të tjera profesionale, nga IKLSH-ë të tjera ose nga organizata të huaja – që mund të afrohen nga vetë IKLSH-ë për të shqyrtuar auditime të veçanta.
- *Vlerësimeve nga të audituarit:* komentet mbi zhvillimin e auditimit dhe raportimin do të kërkohen nga i audituari për të pasur këndvështrimin e të audituarit se sa mirë është menaxhuar auditimi dhe nëse është arritur ndonjë “vlerë e shtuar”, për shembull përmes rekomandimeve të IKLSH-së.
- *Vlerësimi në grup:* Grupi që zhvillon auditimin diskuton mbi mësimet e nxjerra, çfarë shkoi mirë dhe pse, çfarë ishte më pak e suksesshme dhe pse dhe çfarë mësimesh duhet të nxirren për të ardhmen.

Një lloj i rëndësishëm i vlerësimit të jashtëm është vlerësimi nga institucionet homologe, që zakonisht kryhet vetëm në një interval kohor prej disa vitesh. Në këtë lloj vlerësimi, struktura organizative dhe metodat e punës të institucionit auditues vlerësohen dhe raportohen nga një anëtar i lartë i një IKLSH-je tjetër (ose ekuivalente), i cili duhet të propozojë masat për përmirësim. Vlerësimi nga institucionet homologe organizuar nga SIGMA për vendet kandidatë për në Bashkimin Europian, që ka angazhuar auditues të lartë nga IKLSH-të e Vendeve Anëtare të BE-së për të kryer detyrat, i përket kësaj kategorie, edhe pse përqendrimi zakonisht është shumë më i gjerë se sa kontrollat e cilësisë.

Vlerësimet e tërthorta “të ftohta” mund të përfshijnë pyetësorë për palët e interesuara, informacion nga komisionet parlamentare apo nga deputetët që kanë vlerësuar raportet e auditimit, komente mbi raportet nga media dhe çdo formë tjetër e të shprehurit mbi auditimin dhe raportin e auditimit që janë bërë pas përfundimit të auditimit në fjalë.

Objektivat e vlerësimeve pas auditimit

Që të jenë efektive, procedurat e vlerësimit të kontrollit të cilësisë duhet të përfshijnë patjetër shqyrtimin e auditimeve të veçanta. Gjithsesi, qëllimi i vlerësimit nuk është që të shqyrtojnë në hollësi ato auditime të veçanta, por të përcaktojnë se cilat kontrole ishin programuar për t’u përdorur në ato auditime, si ishin kryer ato kontrole, nëse ka pasur ndonjë boshllëk për t’u plotësuar si dhe ndonjë mënyrë tjetër për të përmirësuar eficientësinë dhe/ose efektivitetin e sistemit të kontrollit.

Për ata që bëjnë analiza të brendshme apo të jashtme të auditimeve dhe raporteve që kanë lidhje me to për të vlerësuar rregullsinë në kontrollin e cilësisë të IKLSH-së, mund të jenë të dobishme listëkontrollat e pasqyruara në **Shtojcën F**. Në **Shtojcën G** diskutohen çështje të tjera që kanë lidhje me analizën pas auditimit.

Disa IKLSH-ë kanë zbuluar se është e dobishme të vlerësojnë vetë efektin dhe cilësinë e përgjithshme të raporteve të tyre dhe të punës së auditimit ose të kërkojnë mendimin e të audituarit mbi cilësinë e raporteve të auditimit të IKLSH-së. Ky i fundit mund të japë këndvështrime të dobishme; kjo është veçanërisht e vlefshme në rastet kur IKLSH-ja dhe i audituari kanë vendosur një marrëdhënie të respektit reciprok.

Vlerësimet e brendshme

Mënyrat e duhura për të vlerësuar kontrollet e cilësisë duke përdorur burimet e brendshme të një IKLSH-je varen shumë nga struktura e IKLSH-së. Në një zyrë auditimi që është e drejtuar në mënyrë relativisht qendrore, një qasje e zakonshme do të ishte krijimi i një zyre të veçantë, të pavarur nga njësitë e auditimit dhe që raporton drejtpërdrejt tek Audituesi i Përgjithshëm. Kjo zyrë thjesht mund të përzgjedhë kampione të auditimeve që janë përfaqësuese të punës së zyrës (ose të një nga njësitë të saj përbërëse), t'i shqyrtojë me hollësi dhe t'i raportojë rezultatet, së bashku me rekomandimet për përmirësim, tek zyrat e drejtuesve të lartë. Një qasje e ngjashme mund të jetë e përshtatshme në gjykatat e auditimit ku përgjegjësia e drejtimit të përgjithshëm bie mbi një kolegji.

Mund të kërkohej një qasje krejt ndryshe në një gjykatë auditimi më të decentralizuar, ku autoriteti drejtues i është dhënë një njësie përbërëse apo dhomë. Një qasje e mundshme do të ishte në fakt që dhoma të kërkonte ndihmën e një dhomë tjetër për të bërë analizat e nevojshme. Puna e dhomës së dytë do të ishte si një lloj këshillimi për dhomën që është duke u analizuar.

Vlerësimet e jashtme

Procedurat për vlerësimin e jashtëm mund të përmirësohen përmes vlerësimit të bërë nga ekspertë të jashtëm që janë të pavarur nga IKLSH-ja. Një qasje do të ishte afrimi i ekspertëve nga sektori privat apo nga bashkësia akademike për të analizuar pjesë të caktuara të punës së IKLSH-së. Për shembull, mund të afrohet një firmë e respektuar auditimi për të vlerësuar një kampion të auditimeve të deklarimeve financiare të IKLSH-së (certifikimi). Po kështu, një firmë konsulence apo profesorë të respektuar mund të afrohen për të analizuar auditimet e përzgjedhura të performancës që kishin përdorur metodologji me të cilat ata mund të jenë të familjarizuar. Kjo qasje mund të përdoret nga çdo dhomë e një gjykate të decentralizuar auditimi, si dhe IKLSH-të e tjera, të drejtuara në mënyrë më qendrore.

Po bëhet gjithnjë e më e zakonshme një qasje tjetër për vlerësimin e jashtëm. Kjo ndodh kur një IKLSH-ë i kërkon një IKLSH-je tjetër të bëjë vlerësimin e punës së auditimit të saj dhe të kontroleve të cilësisë. Kur përdoret kjo qasje – e quajtur “analizë nga homologët” – është e rëndësishme që IKLSH-ja analizuese të ketë përvojë në formën e punës së kryer nga IKLSH-ja kërkuese. Gjithashtu, do të ishte më e lehtë nëse të dyja IKLSH-të do të kishin struktura të ngjashme. Mund të jetë e vështirë, për shembull, për një gjykatë auditimi të decentralizuar që të përdorë menjëherë procedurat e kontrollit të propozuara nga një zyrë auditimi e drejtuar në mënyrë qendrore, mbështetur në praktikën dhe përvojën e saj.

Një analizë nga homologët që përqendrohet mbi çështjet e cilësisë duhet të përcaktojë nëse, gjatë periudhës që po analizohet, sistemi i brendshëm i IKLSH-së për kontrollin e cilësisë ishte i përshtatshëm dhe nëse ishin respektuar politikat dhe procedurat e kontrollit të brendshëm të cilësisë për t'i dhënë IKLSH-së siguri të mjaftueshme mbi përputhshmërinë me standardet profesionale të përdorura.

Një formë tjetër e qasjes së vlerësimit nga IKLSH-ja në IKLSH-ë është procesi i analizës nga homologu, i organizuar dhe i mbështetur nga ekspertët e SIGMA-s për IKLSH-të. Në këtë proces, SIGMA mbledh një grup ekspertësh me përvojë në auditim nga disa IKLSH-ë të cilët bëjnë analizën e një IKLSH-je. Në parim, një analizë e tillë do të përqendrohej në cilësinë e punës së një IKLSH-je dhe kontrollet e saj të cilësisë. Gjithsesi, në praktikë, këto analiza kanë një rreze më të gjerë, duke përfshirë, për shembull, bazën ligjore dhe pavarësinë e IKLSH-së dhe drejtimin e saj në përgjithësi. Qëllimi i kësaj ndihme nga homologët është përqendrimi tek motivimi i drejtimit që të ndikojë për ndryshime të dobishme duke nxjerrë rekomandime për përmirësim, gjë që kryhet së bashku nga homologët e SIGMA-s dhe homologët në IKLSH-ë.

Procedurat duhet të caktohen nga IKLSH-ja, në bashkëpunim me vlerësuesin e pas auditimit, për të përcaktuar natyrën, shkallën, shpeshtinë dhe kohën e vlerësimeve pas auditimit. Këto procedura të pranuar duhet të sigurojnë që vlerësuesit të kenë aksesin e duhur tek të gjithë dokumentet e nevojshme për analizën dhe duhet të përcaktojnë kohën dhe koston e pritshme për këtë analizë.

Përfundime

Vlerësimet pas auditimit, nëse kryhen siç duhet, përbëjnë një lloj të rëndësishëm të analizës, pasi ato përcaktojnë në mënyrë të pavarur dhe objektive nëse sistemi i kontrollit të cilësisë së IKLSH-së është eficient dhe vepron në përputhje me qëllimin për të cilin është krijuar.

Rekomandohet që të përgatiten raporte të brendshme vjetore mbi vlerësimin e cilësisë pas auditimit, duke përmbledhur rezultatet dhe rekomandimet e përgjithshme, që do të paraqiten dhe diskutohen nga personeli i auditimit të IKLSH-së. Këto raporte do të jenë të dobishëm për identifikimin objektiv të dobësive dhe përmirësimeve të kërkuara si dhe për nxitjen e marrjes së masave të duhura korrigjuese.

Në lidhje me këtë, është themelore që drejtuesit e IKLSH-së, përfshirë dhe kreun e saj, të luajnë një rol më aktiv në lidhje me procesin e sigurimit të cilësisë. Një përfshirje kaq aktive duke kërkuar analizën e situatës pas auditimit dhe duke marrë përsipër përgjegjësinë për të siguruar përgjigjet e duhura – përfshirë vendimin për të marrë ndonjë veprim të nevojshëm korrigjues – është një element themelor për të krijuar në një KLSH-ë një ambient që orientohet drejt cilësisë.

KAPITULLI 4 – MENAXHIMI INSTITUCIONAL

Hyrje

Kontrollet e cilësisë janë themelore për të garantuar që fazat e planifikimit, zbatimit dhe raportimit të procesit të auditimit të jenë bërë siç duhet. Analizat e cilësisë së situatës pas auditimit vlerësojnë nëse këto kontrolle janë duke vepruar me efikasitet dhe gjejnë mënyra për përmirësimin e efektivitetit të tyre.

Kontrollet e cilësisë dhe analizat e cilësisë së gjendjes pas auditimit kanë për synim që raportet e auditimit të IKLSH-së dhe produktet e tjera të arrijnë standardet minimale të cilësisë. Gjithsesi, një IKLSH-ë duhet të synojë të arrijë përtej standardeve minimale. Kjo do të kërkonte drejtim të aftë të një IKLSH-je, jo vetëm në teknikat e auditimit, por edhe në teknikat e menaxhimit dhe të mbikëqyrjes. Këto aftësi arrihen nga disa drejtues nëpërmjet përvojës, por ato mundet edhe të mësohen dhe përforcohen, siç ndodh shpesh, përmes trajnimit efektiv. Gama e aftësive të duhura nis që nga aftësia për të drejtuar dhe frymëzuar çdo ditë si personelin profesional dhe atë mbështetës, deri tek aftësitë më të përgjithshme të buxhetimit dhe planifikimit strategjik. IKLSH-të më të suksesshme i kushtojnë kohë dhe burime të konsiderueshme përpjekjeve për të garantuar që drejtuesit e të gjitha niveleve të organizatës të përvetësojnë dhe të përmirësojnë në vazhdimësi këto aftësi.

Drejtimi efektiv i institucioneve kërkon që IKLSH-të të kenë një strukturë organizative që rrit në maksimum efektivitetin dhe produktivitetin e personelit dhe që siguron përsosmëri tek personat që punojnë për të.

Arritja e ndryshimeve të nevojshme në entet shtetërore përmes auditimit kërkon edhe marrëdhënie efektive me ata që kanë aftësinë për të bërë ato ndryshime apo që mund të ndikojnë për t'i nxitur ato.

Këto çështje përbëjnë temën e këtij kapitulli.

Struktura organizative

Mënyra në të cilën është e ndërtuar një organizatë mund të ketë një pasojë të thellë në efikasitetin dhe efektivitetin e saj. Mundet të ketë ndikim edhe në cilësinë e punës së saj, duke penguar ose lehtësuar iniciativën individuale dhe drejtimin efektiv, mbikëqyrjen dhe analizën. Nuk ka një model të vetëm të strukturës organizative apo një stil të vetëm që mund të plotësojë të gjitha nevojat e të gjitha IKLSH-ve. Secila duhet të shqyrtojë strukturën e saj aktuale dhe të vlerësojë me kujdes përmirësimet e mundshme.

Struktura ka nevojë të shqyrtohet në dy dimensione:

- *Struktura horizontale* ka të bëjë me numrin e njësive të veçanta në të cilat ndahet personeli.
- *Struktura vertikale* ka të bëjë me numrin e shkallëve të hierarkisë drejtuese.

Të dyja dimensionet ndërliken shpesh. Për shembull, zakonisht sa më i madh të jetë numri i njësive të veçanta, aq më të shumta janë nivelet e hierarkisë. Gjithsesi, të dy dimensionet duhet të shqyrtohen veçmas, pasi ato kanë ndikojnë në mënyra të ndryshme tek efektiviteti i organizatës.

Struktura horizontale

Vendimet mbi numrin e përshtatshëm të njësive operacionale përfshijnë në mënyrë të pashmangshme një kompromis mes objektivave të shumta e konkurruese me njëra-tjetrën. Për shembull, një strukturë me njësi të shumta dhe relativisht të vogla mund të lehtësojë specializimin dhe arritjen e ekspertizës në fusha të caktuara të qeverisjes. Kjo mund të jetë me vlerë pasi e lejon IKLSH-në t'i përgjigjet shpejt dhe efektivisht

çështjeve shqetësuese në ato fusha të parapërcaktuara. Zakonisht, një organizatë e ndërtuar në këtë mënyrë është relativisht elastike për t'iu përgjigjur problemeve që dalin dhe ndryshimeve të prioriteteve. Personeli i caktuar për auditimin e një pjese të veçantë të strukturës shtetërore ka prirje të vazhdojë punën në ato çështje edhe pse prioritetet e përgjithshme të IKLSH-së ndryshojnë kohë pas kohe.

Një organizatë që ka më pak njësi operacionale dhe më të mëdha, ku secila njësi mbulon një gamë të gjerë të strukturës shtetërore, mund të përshtatet më mirë me ndryshime të tilla të prioriteteve. Burimet njerëzore mund të lëvizin nga një fushë problematike tek një tjetër pa lëvizur njerëzit brenda organizatës. Kjo është e pëlqyeshme pasi lëvizja e njerëzve ndërpret marrëdhëniet e vendosura të punës dhe mund të ketë ndikim në moralin e personelit. Megjithatë, një strukturë e tillë mund ta bëjë të vështirë që personeli të specializohet, gjë që është e nevojshme për përsheptimin e procedurave të auditimit.

Disa IKLSH-ë kanë ecur drejt një strukture menaxhimi “të mesme”, veçanërisht në kryerjen e auditimeve të performancës. Në këto struktura formohen grupe auditimi për të plotësuar kërkesat e veçanta të një auditimi të veçantë. Për shembull, një grup duhet të përfshijë auditues që janë të specializuar në një fushë të caktuar politikash (p.sh. arsimit, shëndetësia, siguria kombëtare) si dhe auditues të tjerë që kanë aftësi të posaçme teknike apo analitike (p.sh. teknologjia e informacionit, statistika, ekonomia). Audituesi kryesor mund të përzgjidhet nga çdonjëri prej këtyre dy grupeve, në vartësi të objektivit themelor të auditimit.

Zyrat në terren, në zona larg qendrës së IKLSH-së, zakonisht janë një element kyç i strukturës horizontale. Ato mund të jenë me vlerë për shkak të njohurive që kanë për kushtet në atë zonë dhe të aftësisë së tyre për t'iu përgjigjur shpejt problemeve brenda zonës së tyre gjeografike të përgjegjësisë. Gjithsesi, ato mund të jenë edhe një barrë e madhe për fleksibilitetin e IKLSH-së. Përqendrimi tek prioritetet e reja mund të kërkojë që njerëzit të zhvendosen gjeografikisht, si dhe nga njëra njësi tek tjetra. Disa IKLSH-ë, pasi kanë vlerësuar kostot dhe përfitimet e strukturës së zyrave të tyre në terren, kanë vendosur të ulin numrin dhe/ose madhësinë e zyrave në terren. Vendime të tilla vijnë zakonisht, mes të tjerave, si rrjedhojë e përmirësimeve të mëdha në lehtësinë dhe koston e udhëtimeve këta dhjetëvjeçarët e fundit, si dhe përhapjes së mjeteve të telekomunikimit të shpejtë dhe të besueshëm.

Struktura vertikale

Struktura vertikale është kryesisht një çështje që ka lidhje me zyrat e auditimit dhe me ato gjykata auditimi që kanë struktura drejtimi hierarkike.

Vendimet për strukturën vertikale – numrin e niveleve të menaxhimit – pasqyrojnë kompromis, ashtu si edhe vendimet që merren në lidhje me strukturën horizontale. Një strukturë vertikale e menaxhimit është e nevojshme për:

- të garantuar drejtim, mbikëqyrje dhe analizë;
- të komunikuar politika dhe udhëzime procedurale tek personeli i auditimit;
- të garantuar përputhshmëri mes elementëve të ndryshëm të organizatës.

Në një organizatë me strukturë hierarkike ka kufizime të njohura për numrin e individëve dhe njësi operacionale që mund të drejtojnë e mbikëqyrin një menaxher i vetëm. Këto parametra, të cilat mund të gjenden në shumë tekste dhe manuale për menaxhimin, mund të përdoren për të përcaktuar numrin minimal të mundshëm të niveleve të drejtimit.

Megjithatë, pjesa më e madhe e organizatave janë më tepër të rrezikuara nga mundësia e të pasurit një numër tepër të madh nivelesh menaxherësh, sesa një numër tepër të vogël. Hierarkia e tepruar në një organizatë mund të ketë efekt të kundërt në disa mënyra. Hierarkia e tepruar:

- Thith burimet e personelit, veçanërisht audituesve më me përvojë, që do të ishte më mirë të përdorehin për të kryer auditime aktuale.

- Mund të pengojë shumë apo të shtrembërojë rrjedhën e komunikimit nga poshtë lart dhe në të kundërtën brenda organizatës.
- Mund të çojë dhe në një drejtim tejet të përqendruar në hollësi, duke e penguar iniciativën individuale të atyre që janë në nivelet më të ulëta të strukturës.
- Mund të çojë në vonesa të panevojshme të përfundimit të raporteve të auditimit.

Në vitet e fundit, disa IKLSH-ë kanë marrë një vendim me ndërgjegje për të “shfryrë” strukturën menaxheriale, duke larguar një apo më shumë shtresa hierarkie dhe në këtë mënyrë kanë rritur efikasitetin dhe efektivitetin e përgjithshëm të organizatës.

Në gjykatat e auditimit që kanë strukturë shumë të decentralizuar, ku pjesa më e madhe e përgjegjësisë menaxheriale bie mbi kolegjet dhe dhomat, ka më pak të ngjarë të lindë problemi i një hierarkie të tepruar. Gjithsesi, në këto IKLSH-ë, mungesa e një drejtimi të fortë qendror e bën më të vështirë sigurimin e uniformitetit mes elementëve të ndryshëm përbërës të IKLSH-së.

Menaxhimi i burimeve njerëzore

Një IKLSH-ë nuk duhet thjesht të ketë organizim të atillë që mundëson menaxhimin efektiv, por duhet të ketë edhe një personel me aftësitë e duhura, të trajnuar dhe të motivuar për të punuar me efikasitet me një cilësi shumë të lartë. Procesi me të cilin synohet të arrihen këto qëllime shpesh quhet “Menaxhimi i Burimeve Njerëzore”. Ka disa elementë përbërës: rekrutimin, trajnimin, zhvillimin e personelit, ngritjen e personelit në detyrë si dhe përdorimin me efektivitet të specialistëve.

Rekrutimi

IKLSH-të në pararojë krijojnë një strategji të pastër për rekrutimin dhe përzgjedhjen e anëtarëve të rinj të personelit. Një element i kësaj strategjie është kërkimi i përsosmërisë tek njerëzit që punësojnë. Një teknikë që përdoret shpesh është konkurrimi i hapur për vendet e lira, si për në nivelet e ulta ashtu dhe për në nivelet e larta të organizatës.

Elementi i dytë i strategjisë është paraprirja e nevojave të ardhshme të IKLSH-së, duke rekrutuar personel për të plotësuar ato nevoja, dhe jo duke zëvendësuar personelin ekzistues. Për shembull, kryerja e auditimeve moderne të certifikimit – në të cilat qëllimi kryesor është shqyrtimi i sistemeve kontabël dhe i sistemeve të kontrollit brendshëm të të audituarit – kërkon aftësi të ndryshme nga ato të përdorura në auditimet e tjera të përputhshmërisë. Ngjashmërisht, auditimet e performancës kërkojnë një gamë të ndryshme dhe më të gjerë aftësish se sa auditimet financiare. Pra, lloji i punës që pret të kryejë në të ardhmen një IKLSH-ë duhet të jetë një pjesë kyçe e vendimit se kë duhet të punësojë.

Trajnimi

Trajnimi zakonisht ka katër elementë përbërës: trajnimi prezantues, teknik dhe menaxherial si dhe trajnimi i vazhdueshëm.

Trajnimi prezantues është hartuar për të ndihmuar të rinjtë (në cilindo nivel të organizatës) që të përshtaten me kulturën dhe metodën e punës unike të IKLSH-së. Ai trajton çështje të tilla si: struktura organizative, marrëdhëniet e brendshme dhe të jashtme të punës, standardet e etikës dhe standardet e performancës. Edhe një anëtar i ri i personelit, por me përvojë të gjatë pune, do të dallojë që puna në sektorin publik dhe auditimi i enteve të sektorit publik përfshin sfida të reja dhe të ndryshme në krahasim me punën në sektorin privat apo institucionet akademike.

Trajnimi teknik ka për qëllim të pajisë audituesin me njohuritë dhe aftësitë metodologjike të duhura për të planifikuar, kryer dhe raportuar çdo lloj auditimi (financiar, performance apo të tjerë) që ai ose ajo do të duhet të kryejë, dhe ta bëjë këtë gjë në mënyrë efikase dhe në një nivel të lartë cilësie.

Trajnimi menaxherial ka treguar që aftësitë e shfaqura në auditim nuk pajisin domosdoshmërisht një person me aftësitë e nevojshme për të menaxhuar dhe mbikëqyrur një grup auditimi. Aftësitë e reja të përvetësuara – si lidhshipi, planifikimi operacional dhe strategjik dhe planifikimi i kohës dhe parave – rriten gjithnjë e më shumë me ngritjen në detyra më të rëndësishme në organizatë. Disa nga këto aftësi mund të përfitohen përmes përvojës në punë. IKLSH-të e zhvilluara kanë kuptuar që një përvojë e tillë duhet të shoqërohet me trajnim formal.

Trajnimi i vazhdueshëm ka për qëllim që audituesit në të gjitha nivelet të ndërmarrin, herë pas here, trajnime për të ruajtur dhe përmirësuar në vazhdimësi aftësitë e tyre profesionale. Shumë IKLSH-ë kërkojnë nga të gjithë anëtarët e personelit që të kryejnë një numër minimal orësh/ditësh trajnimi të vazhdueshëm çdo vit ose gjatë një periudhe të caktuar.

Trajnimi prezantues zakonisht ofrohet brenda organizatës. Trajnimi teknik dhe menaxherial, sikurse dhe trajnimi i vazhdueshëm, mund të ofrohen brenda organizatës ose mund të merren përmes marrëveshjeve me organizata profesionale apo institucione akademike. Zgjedhja duhet të bëhet në varësi të kostos, duke marrë parasysh madhësinë e IKLSH-së si dhe numrin e natyrën e trajnimeve të kërkuara.

Zhvillimi i personelit

Ky element përbërës i menaxhimit të burimeve njerëzore përqendrohet në dy objektiva. Njëri objektiv është të ndihmojë secilin auditues të bëhet sa më i aftë të jetë e mundur në përmbushjen e përgjegjësisve të caktuara. Objektivi tjetër është të ndihmojë individët të përgatiten për poste me përgjegjësi më të madhe dhe të ndihmojë menaxherët të zgjedhin personat më të kualifikuar për ato poste. Trajnimi është një pjesë themelore e strategjisë së IKLSH-së në këtë fushë, por janë të nevojshëm edhe elementë të tjerë.

Një element i zhvillimit të personelit është Sistemi i Vlerësimit të Performancës, me anë të të cilit anëtarët e personelit vlerësohen nga eprorët e tyre – sipas një seti standardesh të performancës të kuptuar mirë – në lidhje me pozicionin që kanë aktualisht. Në pjesën më të madhe të IKLSH-ve të zhvilluara, vlerësimi i performancës kryhet të paktën çdo vit dhe identifikon si pikat e forta ashtu edhe dobësitë e individit. Në disa IKLSH-ë, performanca e audituesit mund të vlerësohet në përfundim të çdo auditimi.

Informacioni i marrë nga vlerësimi i performancës mundet më pas të përdoret për të ndërtuar *Planin e Zhvillimit Individual*, në të cilin paraqiten të gjitha nevojat e një personi për trajnim dhe për përvojë pune. Ky plan pastaj mund të ndihmojë për vendosjen në dispozicion të individit të mundësive për trajnim dhe për caktimin e një individi në një pozicion apo detyrë që do të zgjerojë apo thellojë përvojën e tij, sipas nevojës.

Ngritja në detyrë e personelit

Kur ka vende të lira pune në poste më të larta në një IKLSH-ë, është e rëndësishme që ato të plotësohen nga ata persona që janë më të kualifikuar për të kryer detyrat në të ardhmen në ato poste. Është po aq e rëndësishme që procesi me të cilin arrihet kjo të jetë:

- *transparent*, në mënyrë që të gjithë të mund t'i kuptojnë elementet e përzgjedhjes; dhe
- *i drejtë*, që procesi të mund të shikohet si objektiv dhe i paanshëm.

Mungesa e garantimit të transparencës dhe barazisë në procesin e përzgjedhjes mund të krijojë pasoja të rënda në moralin e personelit brenda IKLSH-së dhe në imazhin e jashtëm të organizatës. IKLSH-të e zhvilluara e marrin shumë seriozisht shmangien e këtyre rreziqeve. Pjesa më e madhe e tyre përdor procesin e konkurrimit të hapur, ku jepen njoftime publike mbi vendin e lirë të punës si dhe kualifikimet e

kërkuara. Çdo person është i lirë të aplikojë për çdo vend të lirë pune. Pas një kontrolli paraprak për të përjashtuar kandidatët që duket qartë se janë të pakualifikuar, çdo kandidat i mbetur intervistohet nga disa drejtues të lartë, që vlerësojnë të kaluarën e tij, përvojën dhe kualifikimet, përkundrejt kritereve të vendosura për vendin e punës. Këto vlerësime më pas i dorëzohen një zyrtari apo një paneli që bën përzgjedhjen për të marrë vendimin përfundimtar. Zakonisht, zyrtari përzgjedhës është eprori i drejtpërdrejtë i vendit të lirë të punës, por vendimi përfundimtar – në vartësi të rëndësisë së vendit të punës – mund të kërkojë miratimin e niveleve të larta të IKLSH-së.

Përdorimi efektiv i specialistëve

Asnjë individ nuk i zotëron të gjitha njohuritë dhe aftësitë e duhura për të kryer të gjitha llojet e auditimit. Çdo IKLSH-ë mund të përballë me situata ku kërkohen aftësi që anëtarët e grupit të auditimit mund të mos i kenë. Disa fusha të specializuara, siç janë analizat e teknologjisë së informacionit dhe ato statistikore, mund të hasen aq shpesh sa që mund të lindë nevoja për punësimin e ekspertëve si pjesëtarë të përhershëm të personelit. Një qasje e zakonshme është vendosja e këtyre ekspertëve në një apo më shumë sektorë të veçantë, ku ata mund të japin konsulencë dhe të ndihmojnë çdo grup auditimi që kërkon shërbimet e tyre.

IKLSH-të e vogla mund të gjykojnë se nuk është efektive, nga ana e kostos, që të punësohen kaq shumë specialistë me kohë të plotë. Edhe një IKLSH-ë e madhe, me një gamë të gjerë specialistësh, do të hasë situata në të cilat asnjë person i brendshëm nuk ka këto aftësi të veçanta të nevojshme për një auditim të veçantë. Qofshin të mëdha apo të vogla, të gjitha IKLSH-të duhet të parashikojnë nevojën për të punësuar specialistët e duhur për të gjithë kohëzgjatjen e auditimit. Për të arritur këtë, është shumë e rëndësishme që IKLSH-të të mbajnë lidhje me burimet e mundshme të këtyre njohurive të specializuara: individë, organizata profesionale, shoqata dhe institucione akademike.

Për më tepër, për shkak të rolit kyç që mund të luajnë këta punonjës apo konsulentë të përkohshëm gjatë kryerjes së një auditimi, një IKLSH-ë duhet të parashikojë dhe një “verifikim” të tyre në lidhje si me ekspertizën e tyre ashtu dhe me praninë e ndonjë konflikti interesi. Për më tepër, IKLSH-të duhet të krijojnë procedura (siç mund të jetë “vlerësimi nga homologët”, vlerësimi i punës së një eksperti nga ekspertë të tjerë) për të garantuar që puna të arrijë standardet e cilësisë së IKLSH-ve.

Menaxhimi i rrezikut institucional

Jo të gjitha auditimet janë njësoj të vështira dhe me rreziqe. Disa auditime janë relativisht të lehta dhe të qarta, me një mundësi të vogël për t’u përballur me probleme të papritura. Të tjerët janë shumë më të ndërlikuar, me një paqartësi të konsiderueshme. Rastet e fundit paraqesin një rrezik shumë më të madh të “dështimit të auditimit”, që – veçanërisht nëse auditimi përfshin çështje që janë shumë të dukshme apo/dhe politikisht delikate – mund të dobësojnë imazhin dhe besueshmërinë e IKLSH-së.

Shumë auditues u përgjigjen instinktivisht këtyre dallimeve, duke përshtatur planet e tyre dhe duke çuar vëmendjen e drejtuesve tek rreziqet e auditimeve në të cilat ata janë të përfshirë. Një qasje më e besueshme e më e mirë është që IKLSH-ja të krijojë një procedurë të qartë për vlerësimin e këtyre rreziqeve institucionale dhe për përshtatjen e saj me to.

Një procedurë e përshtatshme për menaxhimin e rrezikut do të fillonte me një vlerësim të dokumentuar të rreziqeve që shoqërojnë çdo auditim, duke marrë në konsideratë çështje të tilla si:

- kompleksiteti i auditimit;
- kostot e auditimit;
- kundërshtimet që dalin në lidhje me çështjet nën auditim;
- bashkëpunimi ose kundërshtimi i mundshëm nga ana e të audituarit; dhe

- prania dhe efektiviteti i sistemeve të auditimit të brendshëm dhe i sistemeve të kontrollit të brendshëm.

Mbështetur në këtë vlerësim, drejtuesit mund të marrin vendime të qarta për të caktuar pak burime – siç mund të jetë ekspertiza teknike dhe vëmendja e drejtuesve (intensiteti i drejtimit, mbikëqyrjes dhe vlerësimit) – atje ku ato mund të shërbejnë më mirë për të minimizuar rreziqet institucionale. Për shembull, nëse një auditim mendohet se përfshin një shkallë më të lartë rreziku se sa zakonisht, IKLSH-ë mund të vendosë të caktojë një auditues kryesor dhe një grup auditimi më me përvojë dhe mund të kërkojë më shumë se sa nivelet e zakonshme të vlerësimit të punës dhe raportimit të auditimit.

Menaxhimi i marrëdhënieve me jashtë

Menaxhimi efektiv i burimeve të saj njerëzore dhe i rreziqeve institucionale, së bashku me sistemet efikase të kontrollit të cilësisë dhe sigurimit të cilësisë, mund të sigurojnë që IKLSH-ë të jetë e aftë për të kryer punë me cilësi të lartë dhe me ndikim të madh. Gjithsesi, efektiviteti i përgjithshëm i IKLSH-së në arritjen e përgjegjshmërisë, ekonomisë, efikasitetit dhe efektivitetit të lartë në njësitë qeveritare varet shumë nga marrëdhëniet që vendos dhe mban me të tjerët. IKLSH-të shumë efektive zakonisht i kushtojnë kohë dhe vëmendje të madhe menaxhimit e forcimit të këtyre marrëdhënieve. Një nga më të rëndësishmet mes tyre, lidhja e IKLSH-së me parlamentin, u bë tema e një studimi⁴ të kryer nga SIGMA. Edhe marrëdhëniet e tjera, gjithsesi, janë të rëndësishme dhe kërkojnë vëmendje të madhe nga drejtuesit e IKLSH-ve:

- Marrëdhëniet e ndërsjella mbështetëse me Ministrinë e Financave janë themelore për të arritur përmirësimet në kontabilitetin e qeverisë dhe në kontrollet e brendshme, objektiva që duhen të jenë të përbashkëta për të dyja organizatat.
- Marrëdhëniet e respektit reciprok me ministritë e linjës dhe agjencitë shtetërore janë të rëndësishme për t'i lejuar audituesit të zhvillojnë punën e tyre me efikasitet, pa ndërhyrje e pengesa të padëshiruara dhe për të nxitur reagimet e duhura për problemet e identifikuara në procesin e auditimit.
- Për të garantuar që publiku të jetë në dijeni të punës së rëndësishme të IKLSH-ve dhe për veprimet e ndërmarra (ose jo) si rrjedhojë e saj, janë të nevojshme marrëdhëniet e mira me median.
- Marrëdhëniet e mira me audituesit e sektorit privat dhe shoqatat profesionale përkatëse mund të çojnë në shkëmbimin e përvojave që mund të përmirësojnë cilësinë e të dy sektorëve.
- Marrëdhëniet e mira me botën akademike mund të lehtësojnë thithjen e ekspertizës së specializuar kur nevojitet si edhe rekrutimin e të diplomuarve me aftësi të larta.
- Marrëdhëniet e mira me IKLSH-të e tjera mund të bëjnë më të lehtë shkëmbimin e përvojave përmes takimeve dypalëshe apo shumëpalëshe, shkëmbimin e audituesve dhe/ose kryerjen e auditimeve të përbashkëta.

Zhvillimi i suksesshëm i të gjitha këtyre marrëdhënieve kërkon një strategji të qartë për secilin rast dhe mund të kërkojë një përpjekje të konsiderueshme të IKLSH-ve.

³ *Marrëdhëniet mes institucioneve të kontrollit të lartë të shtetit dhe komisioneve parlamentare, studimi SIGMA-s Nr. 33, CCNM/GOV/SIGMA(2002)1, 9 dhjetor 2002. Mund të merret në faqen e internetit të SIGMA-s www.SIGMAweb.org.*

Përfundime

Garantimi i niveleve të larta të cilësisë në një organizatë auditimi kërkon një vazhdimësi hapash që duhet të ndërmerren gjatë një kohe. Në fakt, është një proces i vazhdueshëm përmirësimi që nuk mbaron kurrë. Kërkesa e parë është të përcaktohen standardet e cilësisë dhe, më pas, të vendosen procedurat e kontrollit të cilësisë, që do të sigurojnë arritjen e këtyre standardeve. Këto procedura nuk kanë pse – dhe nuk duhet – të zbehin iniciativën dhe gjykimin e mirë të audituesit që i përshtatet situatave të ndryshme. Gjithsesi, nëse audituesi gjykon se është e nevojshme të largohet nga teknikat e zakonshme të auditimit, është detyra e audituesit, që të tregojë domosdoshmërinë për ta bërë një gjë të tillë dhe të tregojë që qasja që ai/ajo ka zgjedhur e përmbush objektivin e auditimit.

Faza tjetër për zhvillimin e cilësisë së menaxhimit të një IKLSH-je është sigurimi që procedurat e kontrollit të cilësisë të funksionojnë efektivisht, si dhe identifikimi i mënyrave për përmirësimin e efektivitetit dhe/ose efikasitetit të tyre. Teknika më e mirë për t'i plotësuar këto detyra është përdorimi i llojeve të ndryshme të vlerësimit të cilësisë pas auditimit.

Arritja e përsosmërisë së vërtetë kërkon të shkohet dhe më tej. Ajo kërkon ndërtimin e një kulture institucionale, në të cilën cilësia e lartë është një vlerë themelore që pasqyrohet në drejtimin e IKLSH-së dhe në marrëdhëniet e saj me institucionet e tjera.

SHTOJCA A: PRAKTIKAT NË GJYKATAT E AUDITIMIT

Kjo shtojcë përshkruan praktikat e kontrollit të cilësisë dhe sigurimit të cilësisë në disa gjykata auditimi. Në këtë shtojcë përfshihen si gjykatat që drejtohen kryesisht në mënyrë qendrore, ashtu dhe ato në të cilat pjesa më e madhe e kompetencave drejtuese bie mbi dhomat e veçanta të gjykatës.

Lexuesit duhet të kuptojnë se disa nga këto përshkrime janë përgatitur në një kohë të caktuar dhe se kushtet e përshkruara, edhe pse të sakta për kohën, mund të kenë ndryshuar shumë.

AUSTRIA⁵

Kontrolli i cilësisë në fazën e planifikimit të një auditimi

Çdo auditim përcaktohet si një projekt. Procesi i auditimit është analog me organizatën e projektit. Organizata përbëhet nga një grup projekti, i cili drejtohet nga drejtuesi i auditimit (drejtuesi i projektit) dhe audituesi kryesor (normalisht drejtori i përgjithshëm përgjegjës), i cili urdhëron dhe udhëheq auditimin. Grupi i projektit punon për fazat e ndryshme të projektit; gjetjet e auditimit i jepen audituesit kryesor për miratim paraprak.

Para se të kërkohet auditimi, grupi i auditimit harton një plan auditimi që përfshin përmbajtjen minimale të miratuar (më konkretisht një përshkrim të objektit të auditimit, qëllimin e auditimit, temat, metodat, planin dhe koston), i cili dorëzohet për miratim tek audituesi kryesor. Drejtuesi i auditimit përcakton përgjegjësitë e anëtarëve të grupit të auditimit.

Kontrolli i cilësisë në fazën e kryerjes së një auditimi

Gjatë fazës së auditimit, drejtuesi i auditimit bën takime të shkurtra me grupin e auditimit për të harmonizuar gjetjet dhe vlerësimet e bëra (p.sh. kritikën, vlerësimet, rekomandimet). Ai diskuton me grupin e auditimit mbi çdo ndryshim në objektivat e auditimit në krahasim me planin e auditimit.

Drejtuesi i auditimit informon në kohën e duhur audituesin kryesor për shmangiet nga plani i auditimit, parashtron ndryshimet dhe kërkon miratimin nga audituesi kryesor.

Të paktën një herë gjatë fazës së auditimit, organizohet një takim i rëndësishëm në vendin e ushtrimit të tij, mes audituesit kryesor dhe grupit të auditimit. Gjatë këtij takimi, raportohet vijueshmëria e projektit me anë të krahasimit mes planit të auditimit (synimit) dhe përparimit të auditimit (realitetit, faktit).

Drejtuesi i auditimit verifikon nëse gjetjet dhe rezultatet e vlerësimit janë të mbuluara nga materiali i vëzhguar (p.sh. dokumentet nga i audituari, protokollat e intervistave, regjistrimet). Grupi i auditimit dokumenton rezultatet dhe fazat e auditimit.

Duke përdorur gjetjet e auditimit, grupi i auditimit vlerëson hapësirën në të cilën i audituari ka përmbushur detyrat dhe ka arritur objektivat e tij. Drejtuesi i auditimit verifikon nëse të aktorët përgjegjës, së bashku me të audituarin, kanë pasur mundësinë për të shprehur mendimin e tyre.

Në fund të çdo auditimi në vendin e kryerjes, grupi i auditimit paraqet tek i audituari, në formën e një debati, gjetjet kryesore dhe vlerësimet paraprake të auditimit që është bërë. Së bashku me përfaqësuesit e të

⁵ Kontributet e marra në 14 nëntor, 2002 nga Gjykata e Auditimit në Austri

audituarit, grupi i auditimit punon për zgjidhjet në të ardhmen (element i funksionit këshillues të Gjykatës së Auditimit).

Kontrolli i cilësisë në fazën e raportimit të një auditimi

Në fillim të fazës së raportimit, drejtuesi i auditimit bie dakord me anëtarët e grupit të auditimit për objektivat, çështjet, përmbajtjen dhe qëllimin e kontributeve që do të jepen nga anëtarët e grupit, gjetjet e auditimit në formë të shkruar (d.m.th. raportimi tek i audituari) dhe vendos rregullat për bashkëpunim dhe qarkullimin e informacionit.

Çdo auditues është i detyruar të dokumentojë deklaratat e auditimit me materialin faktik përkatës. Shifrat kontrollohen nga një anëtar i dytë i grupit të auditimit për vlefshmëri dhe korrektësi (parimi i katër syve)

Drejtuesi i auditimit përmbledh kontributet e marra nga anëtarët e grupit të auditimit në një strukturë uniforme me gjetje të auditimit, për të cilat nuk ka kundërshtime, dhe diskuton me anëtarët përkatës të grupit të auditimit mbi kontributet e redaktuara.

Duke i renditur dhe peshuar kontributet sipas rëndësisë, drejtuesi i auditimit siguron që të jepet aspekti i kronologjisë, logjikës dhe kuptueshmërisë së deklaratave të auditimit. Për më tepër, ai sigurohet që prezantimi të jetë i ekuilibruar, si për sa i përket cilësisë ashtu dhe sasisë. Ai siguron ndarjen e dukshme të fakteve dhe vlerësimeve (p.sh kritikë, lavdërimet, rekomandimet) dhe verifikon nëse është bërë një vlerësim për çdo fakt, gjë që shpreh një këndvështrim të qartë të Gjykatës së Auditimit në Austri.

Përpara se të përfundohen gjetjet me shkrim të auditimit, grupi i auditimit i paraqet ato tek i audituari në atë çka quhet takimi për përfundimet. Grupi i auditimit peshon lidhjen dhe vërtetësinë e fakteve të vëzhguara dhe të vlerësimeve të bëra përkundrejt deklaratave të të audituarit.

Gjetjet e auditimit, të cilat kontrollohen nga drejtuesi i auditimit dhe ndryshohen sipas nevojave, diskutohen në grupin e auditimit. Kryhet krahasimi mes planit të auditimit dhe zbatimit të tij dhe justifikohen ndryshimet madhore.

Gjetjet e projekt auditimit më pas dorëzohen për miratim paraprak tek audituesi kryesor i cili vlerëson raportin për përputhje me detyrat e auditimit. Në përfundim, raporti miratohet nga kryetari i Gjykatës së Auditimit.

Praktikat që kanë lidhje me sigurimin e cilësisë pas auditimit

Pasi janë miratuar gjetjet e auditimit, grupi i auditimit vlerëson procesin e auditimit dhe diskuton mundësitë për përmirësim.

Gjykata e Auditimit dërgon gjetjet e auditimit tek i audituari, për komente, dhe tek ministrinë federale, që kanë kompetencë për çështjet në fjalë (kjo praktikë ka të bëjë me auditimet e bëra në nivel qendror; qasje të tilla të ngjashme përdoren dhe për auditimet në nivel rajonal apo vendor).

Grupi i auditimit studion vlerat e komenteve të marra dhe harton një kundër-koment (kundërshtim) në rastin kur komentet e marra nuk mund të pranohen nga Gjykata e Auditimit. Kundërshtimi dorëzohet për miratim tek kryetari i Gjykatës së Auditimit përmes audituesit kryesor. Komentet dhe kundërshtimi i bashkëlidhen raportit vjetor të Gjykatës së Auditimit. Raporti vjetor dorëzohet tek njësitë përfaqësuese të përgjithshme (në nivel qendror, tek Këshilli Kombëtar; në nivel rajonal tek parlamentet rajonale (këshillat) të nëntë provincave; në nivel lokal tek këshilli bashkiak për komunitetet vendore për të paktën mbi 20 000 banorë, për të cilat Gjykata e Auditimit ka kompetenca audituese). Raporti vjetor publikohet dhe i vihet në dispozicion dhe publikut të gjerë (edhe në internet – www.rechnungshof.gv.at).

Organi i përgjithshëm përfaqësues apo Komisioni i Llogarive Publike diskuton raportin e Gjykatës së Auditimit dhe mund të kërkojë informacion të mëtejshëm për raportin nga kryetari i Gjykatës së Auditimit. Sigurimi i cilësisë – në lidhje me ndjekjen e rekomandimeve të auditimit të bëra nga Gjykata e Auditimit

në nivel parlamentar, që shkon përtej procesit të auditimit - garantohet nëpërmjet shpërndarjes së gjetjeve të auditimit, përmes medias dhe përmes përgatitjes vjetore – mbështetur në raportet e viteve të mëparshme – të një liste të përditësuar të rekomandimeve që ende nuk janë zbatuar.

Problemet praktike në procedurat e kontrollit të cilësisë dhe mësimet e nxjerra

Proceset e auditimit vlerësohen rregullisht me qëllim përmirësimin dhe përsheptimin e mëtejshëm të tyre.

FRANCA

Gjykata e Llogarive e Francës:

- vepron si gjykatë (që nga viti 1807);
- vepron si kontrolluese e përdorimit të mirë të të ardhurave publike;
- ndihmon parlamentin dhe qeverinë;
- informon parlamentin, qeverinë dhe qytetarët.

Parimet e përgjithshme:

- pavarësi, si nga parlamenti, ashtu dhe nga qeveria;
- paanshmëri të anëtarëve të saj në procesin e vendimmarrjes;
- kërkesa të larta për rekrutimin e magjistratëve;
- kolegjalitet;
- respektim i plotë i së drejtës së të audituarve për t'u mbrojtur.

Organizimi:

- Gjykata drejtohet nga një Kryetar i Parë.
- Si të gjitha gjykatat franceze, Gjykata e Llogarive ndihmohet nga prokuroria e përgjithshme (*parquet general*), që i jep gjykatës këshilla juridike, merr pjesë në procesin e kontrollit të cilësisë dhe, në disa raste të kufizuara, vepron si prokuror publik. Prokurori i Përgjithshëm, i ndihmuar nga juristë të përgjithshëm, drejton prokurorinë (*Parquet*).
- Gjykata është e ndarë në shtatë dhoma.

Çdo dhomë drejtohet nga një kryetar dhe përbëhet nga të paktën 30 magjistratë dhe auditues, të cilët ndihmohen nga ndihmës dhe nëpunës dhe, në disa raste, nga ekspertë. Magjistratët e lartë (*conseillers maîtres*) veprojnë si kolegji.

Prokurori i Përgjithshëm – PP

Jep këshilla juridike për organizimin, programet dhe raportet

Kryetari i Parë – KP

Drejton shërbimet, vendos programet, përfaqëson Gjykatën, dërgon raportet

Kolegji i CRPP: KP – PP – Kryetarët e Dhomave -

Me një “*rapporteur général*”

Vepron si koleg

Shtatë dhomat

Vepron si kolegje

Kontrolli i cilësisë

Kontrolli i cilësisë mund të kryhet në shtatë procese të ndryshme, që kanë lidhje të drejtpërdrejtë si me misionin e auditimit, ashtu dhe me misionin juridiksional.

- Programimi dhe planifikimi;
- Kryerja e auditimit (zbatimi);
- Procesi i vendimmarrjes për raportet;
- Procesi i kundërshtimit me të audituarit;
- Ndjekja.

Kontrolli i cilësisë në sistemin e programimit dhe të planifikimit

Duke qenë e pavarur, gjykata është e lirë të vendosë për auditimet që do të ndërmerret, përveç rasteve kur:

- kërkesa vjen nga parlamenti (në lidhje me legjislacionin e ri mbi buxhetin);
- kërkesa vjen nga Prokurori i Përgjithshëm (menaxhimi de facto, gjobat); dhe
- apelimi bëhet kundër vendimeve të gjykatave rajonale.

Duhet pasur parasysh që gjykata jep, çdo vit, një raport para parlamentit për zbatimin e ligjit për financat gjatë vitit të mëparshëm dhe – që nga viti 1995 – një raport vjetor për ligjin mbi financimin e sigurimeve shoqërore. Sipas legjislacionit të ri, që nga viti 2006, gjykata do të duhet të certifikojë dhe llogaritë shtetërore.

Raporti vjetor publik i Gjykatës i dorëzohet Presidentit të Republikës dhe Parlamentit. Gjykata mund të vendosë dhe publikimin e raporteve të veçanta (mesatarisht 4-6 raporte të veçanta çdo vit).

Gjykata e Llogarive ka detyrën që të kontrollojë çdo llogari publike (930) për çdo vit fiskal. Vitet fiskale mund të mbledhen në grupe prej katër apo pesë vitesh. Gjithashtu, ekziston dhe detyrimi për të audituar dhe kontrolluar rregullisht llogaritë shtetërore, të paraqitura nga më shumë se 100 degë thesari, si dhe llogaritë e veçanta për agjencitë shtetërore dhe ndërmarrjet shtetërore.

Përveç detyrimeve të mësipërme, Gjykata mund të zgjedhë politika të ndryshme publike si dhe organe të ndryshme publike për dy format e programeve të saj (tre vjeçare dhe vjetore).

Kontrolli i cilësisë në sistemin e programimit mund të kryhet nga pyetjet e mëposhtme:

- A respektohet ritmi për auditimin dhe gjykimin e detyrueshëm të llogarive publike?
- A duhet të zgjidhen auditimet⁶ e propozuara sipas:
 - shumës së parave dhe burimeve njerëzore të përfshira;
 - rëndësisë së politikave publike nën shqyrtim;
 - kontekstit aktual apo të ardhshëm (për shembull ndryshimet legislative apo institucionale);
 - pritshmërisë në rritje të opinionit publik;
 - sasisë dhe llojit të burimeve të Gjykatës së Llogarive që do të nevojiten;
 - afatit kohor?
- A ka detyra përparësore për auditimet e propozuara dhe të përzgjedhura sipas kritereve të paracaktuara?
- A përshtatet programi vjetor me programin tre vjeçar?
- A merret programi vjetor me listën e llogarive publike që nuk janë kontrolluar për një kohë të gjatë?

Pas një procesi nga poshtë lart brenda secilës dhomë, këto pyetje të ndryshme supozohet të marrin përgjigje nga kryetarët e dhomave përpara se ata të bëjnë propozimet.

Më pas këto propozime diskutohen në CRPP (kolegji i Kryetarit të Parë, i ndihmuar nga sekretariati i përgjithshëm, Prokurori i Përgjithshëm, Kryetarët e Dhomave dhe Rapporteur General) para se të miratohen. Prokurori i Përgjithshëm ka fjalën e fundit para se ato të miratohen. Vendimi përfundimtar merret nga Kryetari i Parë (premier president).

Kontrolli i cilësisë analizohet:

- me vlerësimin e zbatimit të programit vjetor në mesin e vitit;
- kur fillon viti tjetër, me analizën vjetore të zbatimit të programit të mëparshëm.

Cilësia gjatë kryerjes së auditimit

Për çdo kontroll caktohet një auditues apo grup auditimi.

Gjithashtu, në fazën e programimit, caktohet që në fillim një magjistrat i lartë si “raporter” (*contre-rapporteur*). Ai duhet të ndjekë auditimin, t’i përgjigjet pyetjeve të audituesve dhe, nëse është e nevojshme, t’i ndihmojë ata. Gjithsesi, ai nuk duhet të imponojë mendimet e tij për zbatimin e vetë auditimit, pasi do të vinte në rrezik pavarësinë e audituesve.

Cilësia e një auditimi mund të kontrollohet me disa mjete:

- prania e një dokumenti me misionin nga kryetari i dhomës, që tregon objektivat, përmbajtjen dhe planin e auditimit si dhe krahasimin me raportin;
- krahasimi mes programit dhe produktit përfundimtar të raportimit (përmbajtja, data dhe koha e përdorur);

⁶ Zakonisht propozimet bëhen nga audituesit dhe audituesit e lartë përgjegjës për një sektor; ato diskutohen brenda dhomës dhe me kryetarin e saj dhe më pas dërgohen nga ky i fundit tek CRPP.

- përshkrim i metodave të ndjekura nga audituesit (shembujt, polet, zonat gjeografike, standardet, raporti mes auditimit në terren dhe auditimit të dokumentacionit, raporti i përdorimit të intervistave dhe dokumenteve të shkruar, përdorimi i raporteve të mëparshme të bëra nga burime të tjera, etj.);
- paraqitja e procesit të auditimit tek të audituarit;
- Bashkëpunimi me audituesit e tjerë (nga dhomat e tjera, gjykatat rajonale të auditimit, Inspektoratet e Përgjithshme të Ministrive);
- Ndihma e ekspertëve (Si u zgjodh? Si e kishte kontratën? Si u drejtua? Si janë integruar rezultatet e punës së tij në raportin e auditimit?);
- Të gjitha këto duhet të zgjidhen brenda pjesës metodologjike, me të cilën duhet të fillojë raporti i auditimit. Këto mund të shihen tek dokumentet e Shtojcës D (*dossier liasse rapport – DLR*).

Gjatë procesit grupi i auditimit duhet të ruajë konfidencialitetin.

Cilësia në procesin e vendimmarrjes për raportet

Raporti duhet të paraqesë në mënyrë të qartë dhe të dallueshëm faktet, analizën e audituesve dhe propozimet e tyre (komentet).

Pas hartimit, ky raport auditimi dërgohet nga kryetari i dhomës tek magjistrati i lartë (*contre-rapporteur*) dhe tek zëvendës Prokurori i Përgjithshëm (*avocat general*, anëtar i Prokurorisë së Përgjithshme (*Parquet General*)) që janë ngarkuar për të ndjekur veprimtarinë e dhomës, përpara se të shqyrtohet nga kolegji i magjistratëve të lartë të dhomës.

Vlerësimi i raportit nga një auditues i lartë (contre-rapporteur)

Në fund të auditimit, magjistrati i lartë (*Contre-Rapporteur*) duhet të kontrollojë që të gjitha gjetjet dhe analizat e përmendura në raport janë të mbështetura në provat e marra nga dokumentet, që vendosen në një dosje të quajtur DLR. Kur dhoma shqyrton raportin, magjistratit të lartë (*contre-rapporteur*) i kërkohet në fillim opinionimi i tij i përgjithshëm dhe, më pas, i kërkohet të komentojë mbi çdo propozim të audituesve. Ai mund të japë një mendim për cilësinë e performancës së auditimit, sipas kërkimeve të tij. Ai nuk i shkruan opinionet e tij, përveç rasteve shumë të rralla.

Vlerësimi sistematik i raportit nga Prokurori i Përgjithshëm

“*Avokati i Përgjithshëm*” lexon me kujdes raportin para takimit (minimalisht tre javë) dhe më pas shkruan mendimin paraprak mbi auditimin, i cili dorëzohet për firmë tek Prokurori i Përgjithshëm.

Ky mendim paraprak merret në veçanti me përmbushjen e objektivit të auditimit, krahason auditimin me programin e parashikuar, kontrollon nëse të gjitha analizat janë bërë në përputhje me ligjin dhe rregulloret, tregon legjislacionin ekzistues, bën sugjerime mbi propozimet e audituesve (veçanërisht kur bëhen për çështje në të cilat përfshihet Prokurori i Përgjithshëm, për shembull në çështjet penale, Gjykata e Disiplinës Buxhetore dhe Financiare (CDBF) komunikimet me administratën). Ky opinion nuk është i detyrueshëm, por duhet të dorëzohet në mbledhjen e dhomës. Lexohet ose përmbledhet nga kryetari në fillim të mbledhjes (“*avocat général*” rrallë merr pjesë në mbledhje) dhe mund ta ndihmojë atë të drejtojë debatin dhe të përqendrojë diskutimin në çështjet kryesore.

Diskutimi dhe vendimet e kolegjit

Çdo magjistrat i lartë mund të bëjë pyetje gjatë diskutimit dhe të shpjegojë mendimet e tij. Kjo qasje kolegjiale është vendimtare për efikasitetin e kontrollit të cilësisë në procesin e vendimmarrjes për raportet e auditimit. Kur vendimet nuk arrihet të merren në unanimitet, gjë që ndodh shumë rrallë, secili magjistrat i lartë dhe audituesit ftohen zyrtarisht për të votuar.

Procesi i kundërshtimit nga njësitë e audituara

Procesi i kundërshtimit ka një kontribut të madh për kontrollin e jashtëm të cilësisë. Ai jep mundësinë për të kontrolluar nëse gjetjet (si faktet dhe analizat) janë të sakta.

Projekt raporti i dërguar tek njësitë e audituar

Në pjesën më të madhe të rasteve, një version i ri i raportit të auditimit, i quajtur projekt raporti, i dërgohet njësisë së audituar, ministrive përgjegjëse dhe çdo personi të përmendur në raport. Projekt-raporti shkruhet nga audituesit dhe vlerësohet nga “*contre-rapporteur*” dhe nga vetë kryetari. Mbështetur në raportin e auditimit, projekt-raporti merr parasysh rezultatet e diskutimeve dhe eliminon të gjitha opinionet personale të audituesve. Ai mund të shoqërohet me pyetjet e veçanta të bëra gjatë diskutimeve. Edhe pse është i përkohshëm, për të vihet në punë e gjithë gjykata.

Përgjigjet me shkrim për projekt raportin dërgohen tek kryetari i dhomës dhe, më pas, tek audituesit dhe tek “*contre-rapporteur*”. Me kërkesën e tij, ato mund t’i dërgohen edhe “*avocat général*”.

Raporti përfundimtar

Audituesit përgatisin raportin e dytë (shpesh një dokument shumë i shkurtër), i cili përmbledh gjetjet e projekt raportit, paraqet përgjigjet për projekt raportin dhe komentet e audituesve dhe, në fund, propozon ose të pranohen përgjigjet dhe të korrigohet raporti sipas tyre ose, në krahun tjetër, të ruhet këndvështrimi i Gjykatës. Në raste më të rëndësishme, ky raport i dytë dorëzohet tek “*avokati i përgjithshëm*”, i cili më pas harton një opinion paraprak të dytë, duke treguar se përgjigjet janë marrë në shqyrtim dhe duke informuar për vendimin përfundimtar që do të merret nga Gjykata. “*Contre-rapporteur*”-i luan të njëjtin rol dhe dhoma zhvillon një takim të ri.

Diskutimi dhe vendimet përfundimtare të kolegjit

Mbledhja përfundimtare e kolegjit mund të paraprihet nga një diskutim me përfaqësuesit e njësisë së audituar dhe me përfaqësuesit e ministrive të përfshira, qoftë kjo me kërkesën e tyre, apo me iniciativën e Gjykatës. Këto diskutime nuk zbardhen, nuk bëhen të njohura.

Në disa raste (menaxhimi de fakto dhe gjobat), mbledhjet e kolegjit janë publike. Të audituarit marrin fjalën, të ndihmuar nga avokatët.

Diskutimi përfundimtar çon në vendime që do të përfshihen në gjykime, në përcjellje të rasteve tek autoritetet e tjera, shkresa administrative tek nivelet e audituara dhe ministrinë e përfshira, dhe, nëse është e nevojshme, në publikimin e versionit përfundimtar të përgjigjeve të përfaqësuesve të organeve të audituara. Në rast të një publikimi, këtyre përfaqësuesve u është krijuar më parë mundësia për një diskutim.

Të gjitha këto vendime kërkojnë përgjigje të reja nga entet e audituara, gjë që krijon mundësinë për një verifikim të dytë të cilësisë së gjetjeve dhe deklarimeve të Gjykatës. Ky kontroll i ri i cilësisë do të përmendet dhe do të përdoret për disa vite më pas, deri në auditimin e ardhshëm në të njëjtin ent apo fushë, por edhe në çdo raport gjashtëmujor, në të cilin dhomat shqyrtojnë ndjekjen/zbatimin e vendimeve të tyre.

Në fund, duhet të thuhet se kontrolli i cilësisë vlen edhe për vendimet e dhëna nga Gjykata. Këshilli i Shtetit (*Conseil d'Etat*) ka mundësinë për të anuluar vendimin e Gjykatës kur nuk janë respektuar procedurat ose kur analiza juridike mbi të cilën janë marrë vendimet është e gabuar.

GJERMANIA⁷

Studime të brendshme dhe të jashtme mbi efikasitetin e Institucioneve të Kontrollit të Lartë të Shtetit (IKLSH)

IKLSH-të me të drejtë përqendrohen në efikasitetin e punës së tyre. Gjatë shqyrtimit të efektivitetit të kostos së punës, ato duhet të përdorin të paktën të njëjtat standarde që përdorin në auditimet e ekzekutivit. Së pari, ky qëndrim diktohet nga rregullat e paanshmërisë; së dyti, është një kërkesë që rrjedh nga parimi i efikasitetit; dhe së treti, është një çështje besueshmërie. Transparenca dhe qartësia në punët e tyre i jep IKLSH-ve një shkallë autoriteti para parlamentit dhe komisioneve të tij, me të cilat ato duhet të diskutojnë në konfidencialitet dhe me rigorozitet për të mbështetur gjetjet e auditimeve të tyre.

Gjithsesi, procedurat për të nxitur efikasitetin dhe mundësuar sigurinë për cilësinë nuk duhet të largojnë vëmendjen nga çështjet themelore. Duke marrë në konsideratë gamën e gjerë të çështjeve për auditim, cilësia e auditimit varet – e fundit, por jo më pak e rëndësishme – nga elasticiteti dhe krijimtaria e audituesve. Kjo është arsyeja pse çdo skemë e menaxhimit të cilësisë, që mbështetet në një qasje të standardizuar, nuk e meriton emrin e saj.

Gjykata Federale e Auditimit (*Bundesrechnungshof*) përballlet me një sfidë të vazhdueshme duke u përpjekur për të arritur praktikën më të mirë me anë të përditësimit të vazhdueshëm dhe përshtatjes së mjeteve të saj kyçe të menaxhimit të cilësisë, d.m.th. Rregullat e saj të Procedurës, Rregullat e Auditimit dhe Lista e Përgjegjësive. Parime të tjera themelore për të garantuar standarde të larta cilësie në auditim jepen në Udhëzuesin e Gjykatës së Auditimit. Fushat për t'u theksuar janë:

- Analiza e detyrave;
- Përzgjedhja metodologjike dhe renditja e detyrave të auditimit sipas përparësive;
- Zgjedhja metodologjike e qasjes së auditimit mes mundësive të ndryshme;
- Hartimi i auditimit; dhe
- Vlerësimi i procedurës së auditimit, gjetjet e auditimit dhe veprimet e marra si përgjigje ndaj rekomandimeve të auditimit të Gjykatës Federale të Auditimit.

Hollësitë e detyrave të mësipërme do të diskutohen në vijim.

Për më tepër, ekzistojnë procedura të menaxhimit të cilësisë për detyra të veçanta, p.sh. redaktimi i raportit vjetor të Gjykatës Federale të Auditimit nga Njësia Audituese 1, që është përgjegjëse për çështjet themelore të auditimit. Për të mbështetur planifikimin e auditimit është krijuar një version rrënjësisht i ripunuar i Sistemit të Kompjuterizuar të Planifikimit dhe Informimit të Auditimit që ka gjykata (sistemi APIS).

Gjykata Federale e Auditimit ka miratuar objektivin e përforcimit të transparencës së proceseve për rritjen e efikasitetit dhe për sigurimin e një cilësie të lartë të punës së saj audituese. Gjithsesi, Gjykata nuk mendon se sistemet standarde të vlerësimit të kostove dhe performancës të përdorura nga ente të sektorit publik dhe atij privat janë të përshtatshme për të përfaqësuar drejt metodat e punës dhe produktet e auditimit shtetëror.

⁷ Kontributi i marrë në 19 nëntor 2002 nga Gjykata Federale e Auditimit në Gjermani (*Bundesrechnungshof*).

Për këtë arsye, është e nevojshme të gjenden zgjidhje që përmbushin kërkesat e veçanta të funksioneve të auditimit shtetëror. Gjykata po zbaton një projekt pilot, të shtrirë në të gjitha degët e auditimit, që përbën hapin e parë drejt zhvillimit të një koncepti të përshtatshëm për kosto të lidhur me efikasitetin. Që nga fillimi i vitit 2002 është vendosur një sistem për të regjistruar kohën dhe koston e çdo drejtori të lartë auditimi, drejtori auditimi apo auditues. Sistemi jep një pamje të përgjithshme të përdorimit të burimeve.

Që nga tetori i vitit 1998, janë bërë hapa të mëtejshëm për të pasur procedura transparente dhe, brenda mundësive, standarde të njëjta për të gjitha fushat e punës së auditimit. Një grup pune kreu një studim në bashkëpunim të ngushtë me “kolegjet” e Gjykatës Federale të Auditimit (përgjegjëse për drejtimin e punës së njësive të auditimit), për të identifikuar mbështetjen e duhur në formën e mjeteve për analiza dhe drejtim. Pas përfundimit të këtij studimi, grupi i punës paraqiti propozime për të trajtuar funksionet kyçe të një sistemi të menaxhimit të cilësisë. Këto propozime janë bërë mjete të domosdoshme për punën e përditshme të njësive të auditimit të Gjykatës në përmbushjen e funksioneve kyçe të analizës së detyrës, planifikimit të auditimit dhe vlerësimit të tij.

Analiza e detyrave

Analiza e detyrave është një çelës i rëndësishëm për menaxhimin e cilësisë. Është pika e nisjes për të gjithë hapat e tjerë. Analiza e detyrave është faza përgatitore e planifikimit të auditimit. Për më tepër, është baza për planifikimin sistematik të detyrave individuale të auditimit. Një analizë komplekse e detyrave ndihmon shumë në dallimin më mirë të boshllëqeve në kryerjen e auditimit. Së fundmi, analiza e detyrave i mundëson Gjykatës Federale të Auditimit që të përqendrojë burimet e saj të kufizuara të auditimit për të arritur efektin maksimal të auditimit.

Atje ku synimi i një auditimi pasqyron synimin e një apo më shumë ministrive qeveritare, analiza e detyrave mund të fillojë me analizimin e nëntitujve të buxhetit të ministrisë në fjalë. Një analizë e tillë mund të nxjerrë informacion që shërben për të përcaktuar fushat që do të auditohen dhe për të identifikuar qasjen e duhur të metodologjisë të auditimit.

Për të pasur një analizë të përgjithshme të saktë të detyrave duhet të vendosen kritere që mundësojnë formulimin e një përshkrimi sistematik të detyrave, që është të paktën i krahasueshëm për një grup njësish auditimi. Klasifikimi i përshkrimeve të detyrave në disa lloje mund të marrë në shqyrtim strukturën buxhetore, brenda departamentit të buxhetit, vëllimin e shpenzimeve, subjektet e auditimit, përqendrimin e auditimit dhe kriteret e auditimit.

Hartimi i auditimit

Për shkak të numrit të madh të çështjeve për auditim të identifikuar nga analiza e detyrave, është e nevojshme që të përcaktohen subjektet individuale të auditimit që mund të zgjidhen për planifikimin e auditimit. Për zgjedhjen e subjekteve të auditimit është e nevojshme të përcaktohen kriteret përshkruese. Këto kritere mund të përfshijnë interpretimin dhe specifikimin më të qartë të mundshëm të dispozitave përkatëse të Rregullave të Auditimit të Gjykatës Federale të Auditimit (pjesa 13, paragrafi 1, fjalia 2; pjesa 13, paragrafi 2; dhe pjesa 15).

Si një hap tjetër, pyetja për t'u bërë është se si mund të ndahet dhe organizohet subjekti i një auditimi sipas temave, me anë të zgjedhjes së kriterit të përshtatshëm të auditimit, të formave të duhura të auditimit dhe qasjeve të përshtatshme të auditimit. Pika e nisjes për formulimin e një kriteri të tillë, sërish, mund të gjendet tek Rregullat e Auditimit (tema e auditimit: pjesa 17, paragrafi 1 i Rregullave të Auditimit të Gjykatës; kriteret e auditimit: pjesa 4 e Rregullave të Auditimit; format e Auditimit: pjesa 18 e Rregullave të Auditimit). Për shembull, nëse një ministri apo agjenci qeveritare nuk është audituar ende ose nuk është audituar për një kohë të gjatë, auditimi i përgjithshëm do të jetë më i përshtatshmi për të marrë një panoramë të gjerë të menaxhimit dhe veprimeve të tij financiare. Nëse një auditim i përgjithshëm i entit në fjalë është bërë kohët e fundit, këshillohet një auditim i gjendjes pas auditimit, mbase i shoqëruar me një

auditim me përzgjedhje të një sektori të vogël të veprimtarive, në rastin kur auditimi i mëparshëm ka nxjerrë rezultate që sugjerojnë nevojën për një shqyrtim në thellësi. Aty ku kemi të bëjmë me dhënie e përfitimeve statutore, mund të përdoren qasje të ndryshme auditimi. Përveç verifikimit nëse këto përfitime janë dhënë me saktësi, mund të jetë e nevojshme të auditohet financimi i tyre, ose efekti që kanë dispozitat statutore përkatëse tek rezultatet dhe përdorimi i burimeve administrative. Në rastin e fundit nuk mund të shprehet kritikë e drejtpërdrejtë, dhe mund të jepen vetëm rekomandime. Auditimet e projekteve, programeve dhe sistemeve mund të ngrenë pyetje mbi nevojën, mbivendosjen e mundshme me masat e tjera dhe marrjen në shqyrtim të alternativave të mundshme.

Atje ku janë përcaktuar siç duhet subjekti, qasja, lloji dhe kriteret e auditimit, duhet të gjenden kriteret të përshtatshme për të renditur detyrat e auditimit sipas përparësisë në një mënyrë të kuptueshme, duke pasur gjithmonë parasysh kufizimet e burimeve të auditimit. Në këtë aspekt, planifikimi i auditimit do të bëhet në përputhje me pjesën 14, paragrafi 3 i Rregullave të Auditimit të Gjykatës Federale të Auditimit.

Për të përgatitur auditime individuale, ata që janë në drejtim duhet të jenë të aftë të nxjerrin një numër karakteristikash, që bëjnë të mundur përcaktimin e objektivave të auditimit, përqendrimin e auditimit, afatin kohor për auditimin, qëllimin e auditimit dhe metodat që do të përdoren. Të gjithë këta faktorë bëjnë të mundur kryerjen dhe vlerësimin e auditimit (planin e auditimit të përfshirë në një *program të auditimit*: pjesa 23 e Rregullave të Gjykatës së Auditimit). Plani i auditimit paraprihet nga mbledhja e materialit, d.m.th. mbledhja dhe analiza e dokumenteve dhe informacionit mbi një temë që do të auditohet. Më pas duhet të përcaktohen, në mënyrë të përmbledhur, burimet e mundshme. Analiza e materialit të mbledhur në këtë fazë mund të ndikojë tek subjekti i auditimit dhe fokusi i tij. Programi i auditimit përcakton arsyen apo motivin që përshkon auditimin, temën dhe objektivin e tij. Ai përcakton entet e audituara dhe, kur është e nevojshme, çdo ent tjetër në ambientet e të cilit do të mblidhen provat e auditimit. Për më tepër, plani përcakton audituesit dhe jep afatet kohore për hapat e mëtejshëm sipas të cilave do të kryhet auditimi. Programi i auditimit duhet të shpjegojë qasjen që do të përdoret, vëllimin e çështjeve që do të auditohen dhe metodat e auditimit. Të gjithë elementet përbërës të programit të auditimit të marrë së bashku formojnë një strukturë me objektiva dhe synime që duhet të krahasohen me arritjet faktike gjatë të gjitha fazave të kryerjes së auditimit.

Vlerësimi i auditimeve

Vlerësimi nuk është një veprim i vetëm, por një proces që shoqëron çdo auditim të kryer. Procesi i vlerësimit shërben për të përmirësuar auditimin që është në kryerje e sipër dhe për të nxjerrë mësim për detyra të tjera auditimi në të ardhmen. Në themel të vlerësimit është krahasimi mes strukturës së objektivave dhe synimeve dhe arritjeve faktike në secilën fazë të auditimit. Ky krahasim nxjerr përfundimet, veçanërisht në lidhje me drejtimin e duhur të auditimit aktual, përmirësimet në të ardhmen të planifikimit të auditimeve, përzgjedhjen dhe paraqitjen e rezultateve të auditimit tek të interesuarit për raportin e auditimit.

Është e dobishme të vlerësohet auditimi pas përfundimit të grumbullimit të provave të auditimit *in situ* (në vend) dhe në kohën kur përpilohet akti i auditimit. Rezultatet e auditimit duhet të vlerësohen pas marrjes së komenteve të marrësit të dokumentit të menaxhimit, si dhe pas mbylljes së auditimit. Rezultatet e vlerësimit ruhen me shkrim.

Qasja dhe rezultatet

Grupi i punës për menaxhimin e cilësisë pranë Gjykatës Federale të Auditimit ka pajisur “kolegjet” dhe audituesit pjesëmarrës me udhëzime dhe listë-kontrolle që i lejojnë ata të kryejnë vetë analizat e detyrave dhe vlerësimin. Përshtatja dhe përmirësimi i mëtejshëm i këtyre mjeteve ka qenë subjekt i shkëmbimit të vazhdueshëm të ideve mes grupit të punës dhe njësisë të auditimit. Gjetjet dhe udhëzimet kryesore për procedurat duhet të përfshihen në Rregullat dhe Udhëzimet e Auditimit të Gjykatës së Auditimit. Gjykata do të vazhdojë procesin e përmirësimit të mëtejshëm të mjeteve për të prodhuar gjetje dhe drejtuar punën e

saj audituese. Përpjekjet e vazhdueshme të Gjykatës në këtë fushë motivohen nga bindja e saj se auditimi i shtetit nuk mundet të mbështetet, pa shqyrtim të imët, në zgjidhjet “e prera dhe të thata” që mund të jenë të përshtatshme për organizata të tjera publike apo private. Prandaj, Gjykata mbetet e përkushtuar për të krijuar instrumente të veçanta për monitorimin e performancës së misionit dhe për të garantuar një cilësi të lartë të punës së saj, duke pasur parasysh sfidat e veçanta të auditimit të shtetit. Gjykata e shikon këtë përpjekje të vazhdueshme për përsosmëri kryesisht si punën e saj, që duhet të zhvillohet paralel me ushtrimin e funksioneve të saj të auditimit dhe, për këtë, ka kërkesa të larta për komunikimin dhe drejtimin e brendshëm. Vendosija e standardeve të larta për punën e auditimit dhe monitorimi i vazhdueshëm i përputhshmërisë së këtyre standardeve, përfaqëson një detyrë bazë të institucioneve shtetërore të auditimit. Duke parë natyrën e misionit të tyre, këto institucione zor se mund të mbështeten në ndihmë nga jashtë, me përjashtim të rasteve të veçanta, dhe çdo mbështetje e tillë duhet të jetë e kufizuar për sa i përket ndikimit të saj.

SHTOJCA B – PRAKTIKAT NË ZYRAT E AUDITIMIT

Kjo shtojcë përshkruan praktikat e kontrollit dhe sigurimit të cilësisë në disa zyra auditimi të përzgjedhura. Këto zyra kanë struktura të drejtimit hierarkik, zakonisht të drejtuara nga një zyrtar i vetëm, i cili në shumë raste ka titullin Audituesi i Përgjithshëm. Suedia përbën një përjashtim në këtë aspekt, pasi ka tre Auditues të Përgjithshëm me të njëjtin status.

Ashtu si dhe në shtojcën e mëparshme, lexuesi duhet të dijë që ky material pasqyron kushtet siç kanë qenë në një kohë të caktuar, dhe se këto kushte mund të kenë ndryshuar.

DANIMARKA⁸

Shënime hyrëse

Në vitin 2002, Zyra e Auditimit të Shtetit në Danimarkë (ZASHD) filloi punën për të zbatuar një sistem të ri të mbështetjes së auditimit, referuar si shoku-i-ekipit (Team Mate). Sistemi, që pritej të fillonte punë në 1 janar 2003, do të sjellë ndryshime të mëdha në procedurat e sigurimit dhe kontrollit të cilësisë.

Materiali i mëposhtëm përshkruan përvojat e ZASHD-së për sigurimin e cilësisë në auditimin financiar si dhe auditimin e performancës.

ZASHD-ë zgjodhi me qëllim termin “Sigurimi i cilësisë” në vend të termit “kontrolli i cilësisë”. Siguria ka kuptim pozitiv, në kundërvënje me kontrollin, i cili jep përshtypjen e masave negative. Filozofia e sigurimit të cilësisë nuk është t’i drejtosh gishtin kujtdo, por të mësosh dhe të zhvillosh shërbimet e auditimit të ofruara nga ZASHD-i mbështetur në aftësitë e saj profesionale.

Në një organizatë moderne auditimi, sigurimi i cilësisë – si reflektim – po kthehet në temë më vete – është një proces i të nxënit, që sjell informacion i cili nga ana e tij shërben për të filluar një proces përmirësimi. Sigurimi i cilësisë është rrjedhojë e faktit që procesi i auditimit prodhon prova auditimi si dokumente për raportet dhe deklaratat e audituesit, dhe si pasojë çdo auditim ka rreziqet e tij. Në një IKLSH-ë moderne, sigurimi i cilësisë është mënyra për të ulur rrezikun e auditimit në procesin e auditimit. Sigurimi i cilësisë krijon një proces të nxëni dhe synimi përfundimtar është përmirësimi i procesit të auditimit dhe ulja e rrezikut të auditimit në mënyrë themelore.

Sipas Standardeve Kombëtare të Auditimit, të vendosura për auditimin e sektorit publik në Danimarkë, është themelore që cilësia e auditimit të vlerësohet gjatë procesit të auditimit. Qëllimi i këtij vlerësimi është të krijojë siguri mbi cilësinë e auditimit që po kryhet.

Në Standardet Kombëtare të Auditimit parashikohet se kushti paraprak për sigurimin e cilësisë është ekzistenca e objektivave dhe procedurave të miratuara të auditimit, të cilat kanë për qëllim sigurimin e një niveli të pranueshëm cilësie të detyrave të auditimit. Është shumë e rëndësishme që të përgatiten plane auditimi dhe që anëtarët e personelit të kenë kualifikimet e duhura për të kryer detyrat e auditimit.

Qëllimi i sigurimit të cilësisë është të vlerësojë deri në cilën pikë janë ndjekur politikat dhe procedurat dhe të përcaktojë nëse ato kanë arritur efektin e pritur mbi auditimin.

⁸ Kontributi i nxjerrë në 15 Nëntor 2002 nga Zyra e Auditimit të Shtetit në Danimarkë

Planifikimi

Mbështetur në Standardet Kombëtare të Auditimit, ZASHD-i nxori një manual auditimi që përmban procedurat dhe produktet e auditimit. Këto përshkrime përfshijnë kërkesat për planifikimin e rezultatit të auditimit, zbatimin e rezultatit të auditimit dhe dokumentet e nevojshme për secilën dosje auditimi.

Manuali i auditimit vendos bazat për të vlerësuar cilësinë e punës së auditimit. Manuali është pika fillestare për t'iu përgjigjur pyetjeve të mëposhtme:

- Deri në çfarë mase i ndjekin audituesit procedurat e planifikimit dhe të zbatimit të auditimit të përcaktuara në manualin e auditimit?
- A përmban dosja e auditimit dokumentet e nevojshme të planifikimit dhe dokumentacionin e auditimit, që i sigurojnë ZASHD-it prova të mjaftueshme auditimi?

Planifikimi i auditimit është i ndarë në dy faza. Në fillim bëhet një planifikim i përgjithshëm dhe renditje të përparësive, pas së cilave zyrat individuale planifikojnë dhe rendisin sipas përparësinë auditimet e ndryshme.

Planifikimi i përgjithshëm

Kur planifikohet auditimi, bëhet një përpjekje për të siguruar mbulim të llogarive shtetërore, pasi ky mbulim përbën bazat e raportit të Audituesit të Përgjithshëm për llogaritë shtetërore, në të cilin jepet opinioni mbi cilësinë e llogarive të shtetit dhe mbi llogaritë e fushave individuale të një ministrie. Planet renditen në mënyrë që produktet individuale të sigurojnë së bashku një mbulim të pëlqyeshëm të llogarive shtetërore.

Plani vjetor për auditimin financiar të ZASHD-it duhet të përgatitet në bazë të strategjisë së përgjithshme dhe rezultateve të planifikuara, të deklaruara çdo vit nga drejtuesit e ZASHD-it.

Në procesin e planifikimit, auditimet e planifikuara në mënyra individuale regjistrohen në bazën e të dhënave. Për më tepër, vazhdimi i përditësimit të bazës së të dhënave kryhet njëkohësisht me kryerjen e auditimeve.

Kontrolli i cilësisë në nivelin administrativ

Sipas rregullave, është përgjegjësia e drejtuesit që të garantojë se cilësia e planifikimit përputhet me udhëzimet për auditimin e brendshëm. Po ashtu, është përgjegjësia e drejtuesit të garantojë që auditimi zhvillohet siç është planifikuar. Në praktikë, audituesit sigurojnë cilësinë e punës së njëri-tjetrit dhe drejtuesi, më pas, pranon dhe miraton planifikimin e auditimit.

Performanca

ZASHD-i i diskuton përgjigjet e dhëna nën titullin “Kontrolli i cilësisë në nivelin administrativ”, pasi procedurat për kontrollin e cilësisë, kur kryhet auditimi, janë të njëjta.

Sigurimi i cilësisë së auditimit të performancës është i ndryshëm nga ai i auditimit financiar, pasi rrethanat dhe kryerja e auditimit të performancës janë të ndryshme nga ato të auditimit financiar.

Pas disa vitesh përvojë në sigurimin e cilësisë së brendshme të raporteve të auditimeve të veçanta, ZASHD-i gjykoi se procesi i vlerësimit ishte përkeqësuar. Kishte lindur nevoja për një proces të ri të sigurimit të cilësisë, që mund të jepte më shumë ndihmesë për zhvillimin e brendshëm dhe procesin e të nxënit.

Për këtë qëllim, u krijua një panel prej gjashtë profesorësh të pavarur universiteti, që vinin nga institucione të ndryshme daneze dhe nga disiplina të ndryshme si drejtësia, ekonomia, kontabiliteti dhe shkencat politike. ZASHD-i i ftoi të jepnin vlerësimin e tyre profesional të raporteve të auditimit të performancës (VFM9), me qëllim identifikimin e mundësive për përmirësim. Rezultatet e shqyrtimeve të tyre u paraqitën me shkrim në një raport. Vlerësuesit më pas raportuan me zë përpara grupit të audituesve që kishin përgatitur raportet e ZASHD-it. Vlerësimi i jashtëm i raporteve të VFM-së është një proces në vazhdim.

Raportet e vlerësimit janë në dispozicion për të gjithë anëtarët e personelit në rrjetin e brendshëm elektronik të ZASHD-it. Me kërkesë, raportet e vlerësimit mund të dorëzohen edhe tek shtypi apo tek çdo qytetar që i kërkon këto dokumente në përputhje me Ligjin për Lirinë e Informacionit.

Raporti i vlerësimit të jashtëm përfshin si përmbajtjen e raportit të auditimit të performancës, metodologjinë dhe pyetjet, ashtu dhe paraqitjen e vëzhgimeve dhe rezultateve.

Rezultatet e vlerësimeve të para ishin në përgjithësi pozitive. Të gjithë raportet e auditimit të performancës që u vlerësuan ishin të një cilësie të lartë dhe paraqitja e subjektit la përshtypjen se ajo fushë ishte shqyrtuar me kujdes. Të dhënat ishin mbledhur siç duhet dhe analizat ishin bërë në një mënyrë profesionale edhe pse metodologjia nuk kishte qenë gjithmonë aq e sofistikuar sa duhej.

Raportimi

ZKAD-i i diskuton përgjigjet nën titullin “planifikimi” (1) dhe “performanca” (2), pasi procedurat për kontrollin e cilësisë kur kryhet auditimi janë të njëjta.

Problemet me kontrollin e cilësisë

ZASHD-i nuk ka hasur ende ndonjë problem të veçantë, pasi do të fillojë të përdorë vetëm “TeamMate” pas janarit të vitit 2003.

Mbyllja

Në nëntor të vitit 2000 u krijua një grup me kryetar Zëvendës Audituesin e Përgjithshëm. Dy drejtorë dhe disa auditues të lartë u caktuan si anëtarë të grupit të punës.

Grupi filloi me një seminar për të diskutuar qasjen e përdorur për sigurimin e cilësisë. Për të marrë më shumë informacion mbi subjektin, u kontaktuan kolegë nga një kompani auditimi private lokale si dhe u intervistuan partnerët e tij kryesorë në lidhje me përvojat e tyre për sigurimin e cilësisë. Këta kolegë kishin kryer kohët e fundit sigurim cilësie brenda firmës së tyre të auditimit. Ky shkëmbim informacioni dha disa ide se si të shmangen disa probleme, sidomos ato socio-psikologjike, kur kontrollohen dosjet e auditimit të hartuara nga kolegët e tjerë.

Grupi hartoi dokumentet e nevojshme të punës siç janë raport-konceptet, udhëzimet për sigurimin e cilësisë dhe pyetësorët.

Përzgjedhja e dosjeve të auditimit u bë në bashkëpunim me drejtorin përgjegjës dhe me audituesin. Grupi i sigurimit të cilësisë vendosi të analizojë dosje të zakonshme auditimi, në vend të më të dobëtave apo më të përsosurave, pasi do të ishin përfaqësuese për procesin. Kjo zgjedhje nuk ishte një përpjekje teorike për të përcaktuar një kampion përfaqësues për dosjet e auditimit, por për të treguar mjedisin shoqëror në të cilin ishte përdorur. Ishte shumë e rëndësishme që të gjithë të pranonin rezultatet mbështetur në dosjet e auditimit që ishin shqyrtuar.

⁹ VFM = Vlera për Para

Mbështetur në shqyrtimin e disa dosjeve të zgjedhura të auditimit, përfundimi i përgjithshëm ishte se ZASHD-i kishte bërë një auditim të një cilësie të mirë. Sigurisht që kishte ende vend për përmirësim në disa faza të procesit të auditimit dhe në dokumentacionin e auditimit.

FINLANDA¹⁰

Auditimi financiar

Kontrolli i cilësisë në fazën e planifikimit të një auditimi

- Manuali mbi auditimin financiar kërkon përgatitjen e një plani auditimi të mbështetur në analizën e rrezikut, që në vetvete kërkon një njohje të mjaftueshme të klientit, sistemit të tij të kontabilitetit dhe stilit të drejtimit që ka kreu i tij. Njohja e klientit përfshin (a) dhënien e rregulloreve dhe normave të tjera, përshkrimeve, planeve, buxhetit, kontratave të performancës, raporteve mbi veprimtarinë dhe raporteve të auditimit; (b) diskutimet me drejtuesin e auditimit dhe me audituesin e mëparshëm, nëse ka ndryshuar audituesi i klientit; (c) njohuri mbi auditimin e performancës të kryer nga Zyra e Auditimit të Shtetit (ZASH) dhe auditues të tjerë në sferën e veprimtarisë së klientit; (d) njohjen e rregullave financiare të klientit; dhe (e) përcaktimin e procedurave paraprake të analizës.
- Kërkohej një dokument për analizën e rrezikut dhe një plan auditimi me shkrim. Manuali i auditimit përcakton përmbajtjen e planit të auditimit në përgjithësi dhe jep një shembull të një plani auditimi. Drejtuesi i auditimit e vlerëson analizën e rrezikut dhe dokumentet e planit të auditimit dhe udhëzon audituesit që të përmirësojnë këto dokumente. Drejtuesi i auditimit firmos planin e auditimit kur ai/ajo bindet se është në përputhje me manualin dhe me çdo kërkesë tjetër të vendosur nga kreu i departamentit.
- Plani i auditimit duhet të përfundohet brenda një afati kohor të përcaktuar.

Kontrolli i cilësisë në fazën e kryerjes së një auditimi

- Procedurat e auditimit dokumentohen në manualin e auditimit dhe në shtojcat e tij. Drejtuesit e auditimit kontrollojnë zbatimin e auditimeve mbështetur në gjykimin e tyre. Është në dorën e secilit drejtues auditimi që të vendosë për përmbajtjen e kontrollit. Gjithsesi, nëse problemet nuk mund të zgjidhen në bashkëpunim me audituesin përgjegjës dhe drejtuesin e tij/saj, ky i fundit i drejtohet kreut të departamentit.
- Manuali i auditimit kërkon që audituesit të dorëzojnë të paktën dy raporte të ndërmjetme gjatë auditimit.
- Audituesit raportojnë mbi numrin e ditëve që kanë punuar në projekte të ndryshme auditimi dhe mbi aktivitete të tjera; këto raporte i dërgohen dhe drejtuesve të auditimit.

Kontrolli i cilësisë në fazën e raportimit të një auditimi

- Audituesit dorëzojnë raporte të ndërmjetme, që përshkruajnë qëllimin, punën e kryer dhe përfundimet e auditimit, si dhe bazat ku janë mbështetur dhe rekomandimet e mundshme. Drejtuesi i auditimit kërkon dhe kontrollon të gjithë rrugën e ndjekur të auditimit nga përfundimet tek gjetjet.

¹⁰ Kontributi i marrë më 11 nëntor 2002 nga Zyra e Auditimit të Shtetit në Finlandë

- Gjatë përgatitjes së raportit përfundimtar të auditimit, audituesve iu kërkohet të plotësojnë një pyetësor mbi auditimin dhe rezultatet e tij. Pyetësori mund të merret si një listë-kontrolli që siguron se auditimi është bërë siç duhet në të gjitha aspektet e tij thelbësore.
- Kreu i departamentit të auditimit financiar përgatit një dokument që specifikon shprehjet që do të përdoren në raportin e auditimit; ai/ajo përgatit edhe një model të një raporti auditimi.
- Audituesit përgatisin një projekt raport auditimi, i cili shqyrtohet nga drejtuesit e auditimit. Drejtuesit e auditimit e dorëzojnë projektin tek përgjegjësi i departamentit pasi kanë bërë korrigjimet për të cilat është rënë dakord.
- Pragu i raportimit përcaktohet nga përgjegjësi i departamentit, i cili zakonisht për këtë konsultohet me drejtuesit e auditimit.

Probleme praktike gjatë kryerjes së procedurave të kontrollit të cilësisë dhe mësimet e nxjerra

Kanë dalë disa probleme në lidhje me prapun e raportimit.

SUEDIA¹¹

Sigurimi i cilësisë në Zyrën e Auditimit Shtetit në Suedi (ZASH)

Ky material përmbledh qasjen e ZASH-it ndaj menaxhimit të cilësisë dhe sigurimit të cilësisë. Është më shumë një qasje e Menaxhimit Total të Cilësisë (MTC), që jep standarde, këshilla dhe ndjekje në vazhdimësi për të gjitha aktivitetet kryesore brenda ZASH-it që kanë ndikim në cilësinë përfundimtare.

ZASH-ja punon me të gjitha format e auditimeve (auditimi i performancës dhe auditimi financiar) dhe me një gamë të gjerë auditimesh, që mbulojnë të gjithë sektorin shtetëror, përfshirë ndërmarrjet shtetërore ose ato nën kontrollin e shtetit, fondacionet shtetërore dhe grantet e qeverisë për bashkitë dhe qarqet. Në korrik të vitit 2003, ZASH-i u transferua nga dega ekzekutive tek dega legjislative (parlamenti).

ZASH-ja e sheh përkushtimin e saj ndaj Menaxhimit të Cilësisë (MC) si një veprimtari në vazhdim, që pasqyron kërkesat dhe pritshmëritë gjithnjë në rritje të publikut në lidhje me profesionin e auditimit. Ambicia për auditimin financiar është që të përdorë standardet profesionale të sektorit privat në të gjitha aspektet, kurse ambicia e auditimit të performancës është të përdorë një numër të arsyeshëm të kriterëve akademike tek raportet e kërkimeve. Statusi aktual i Menaxhimit të Cilësisë përfaqëson një përmirësim të vazhdueshëm gjatë një periudhe disa vjeçare, me një kurbë zhvillimi. Në vitet e fundit i është dhënë më shumë rëndësi qasjes MTC dhe investimet në Menaxhimin e Cilësisë kanë qenë më të kushtueshme. Në fazat e mëparshme të zhvillimit të MC-së, ZASH-i u përpoq të shmangte gabimet profesionale në vlerësimin e parregullive, drejtimin e keq dhe efikasitetin dhe efektivitetin e ulët në lidhje me klientët tanë. Ky ishte një shqetësim i madh për të gjitha nivelet e “mbikëqyrjes”, d.m.th. kontrollet e cilësisë së projekt raporteve para përfundimit të punës së auditimit. Si pasojë, për auditimin financiar ZASH-ja u ripërqendrua tek detyra më e vështirë të prezantimit të një vlerësimi profesional të deklarimeve financiare vjetore, në përputhje me Standardet e Auditimit të Pranuara në Përgjithësi (GAAS) të llojit INTOSAI dhe FNK. Në auditimin e performancës, ZASH-i u ripërqendrua tek studimi i “pyetjeve të auditimit” tashmë të përcaktuara më mirë mbi përdorimin në rritje të Kriterëve Akademike të Pranuara në Përgjithësi (GAAC) për mbledhjen dhe analizën e informacionit.

¹¹ Kontributet janë përgatitur nga Bo Sandberg (Zyra e Auditimit të Shtetit në Suedi), ekspert i SIGMA-s (marrë në 18 nëntor 2002, me ripunime të vogla më 15 Shkurt 2003)

Platforma më të rëndësishme të MTC-së të krijuara dhe mbështetura nga përkushtimi dhe pjesëmarrja e gjerë e personelit janë:

- Deklarata e misionit dhe vizionit;
- Kodi i etikës;
- Një vlerësim vjetor i performancës së personelit.

Auditimi financiar

Koncepti i MTC-së është analizuar, diskutuar, pranuar dhe dokumentuar me thellësi në një “Udhëzues Auditimi” (RRV 2000:22, edhe në anglisht). Në këtë dokument të përbashkët mbi politikat dhe standardet kryesore janë përcaktuar pjesa më e madhe e parimeve bazë. Puna cilësore përkufizohet si ambicie për të arritur cilësi të lartë në të gjitha fazat e auditimit: a) cilësia e kontributit, b) cilësia e procesit, dhe c) cilësia e rezultateve.

Cilësia e kontributit

Programi i *certifikimit për audituesit financiarë* për një periudhë pesë vjeçare, me rreth 400 orë leksione, i hartuar për të filluar pas një diplome akademike në kontabilitet është i rëndësishëm. Shoqata që certifikon ekspertët kontabël për sektorin privat organizon një provim të jashtëm. Një provim tjetër jepet pas tre vitesh dhe provimi përfundimtar jepet pas pesë vitesh. Provimet janë të njëjta (deri në 75%) si ato për audituesit që kryejnë auditime në sektorin privat, dhe kryhen në të njëjtën ditë. Aktualisht, 90% e personelit e kanë filluar këtë program. Është përdorur dhe një shtesë rroge prej 10% pas mbarimit të këtij kursi dhe marrjes së “certifikatës”.

Është krijuar një hierarki e mirëpërcaktuar e përgjegjësive të auditimit që është e ngjashme me hierarkinë e përdorur në sektorin privat: 1) audituesi përgjegjës 2) drejtuesi i detyrës 3) drejtuesi i shqyrtimit dhe 4) audituesi pjesëmarrës. Për t’u ngritur në nivelet më të larta kërkohen, mes kualifikimeve të tjerave, edhe certifikimet e lartpërmendura.

Cilësia e procesit

Çdo vit ZASH-i ndjek vazhdimësinë e kontrollit të brendshëm për 1/5 e të gjitha detyrave të saj (nëpërmjet audituesve përgjegjës, që kontrollojnë punën e njëri-tjetrit). Ky vazhdim i kontrollit është i llojit të sigurimit të cilësisë (SC). Aktualisht, pas pesë vitesh në zbatim, të gjitha detyrat e auditimit (d.m.th. disa qindra) janë ndjekur dhe dokumentuar të paktën një herë.

ZASH-i ka një kontratë me një kompani kontabiliteti që verifikon çdo vit se si funksionon zbatimi i këtij kontrolli të brendshëm dhe i raporton Zëvendës Audituesit të Përgjithshëm.

Cilësia e rezultateve

Janë vendosur praktika për një ndjekje të rregullt të punës së ZASH-it. Auditimet vlerësohen nga këndvështrime të ndryshme, siç janë: a) efienca e punës, b) komentet dhe vëzhgimet e bëra gjatë auditimit dhe c) veprimet e ndërmarra për gjetjet dhe rekomandimet e auditimit.

Pyetësorët e plotësuar nga ministritë dhe agjencitë i japin ZASH-it opinionin e përfituesve mbi cilësinë e punës së ZASH-it në lidhje me qëllimin, zbatimin, aksesin tek audituesi, përvojën dhe rëndësinë në fushat e shqyrtuara. Pyetësorët shpërndahen çdo tre vjet; pyetësorët e fundit u plotësuan në vitet 2001 dhe 1998 dhe treguan rezultate të mira në pothuajse të gjitha fushat. Nga diskutimet me drejtorin e ZASH-it doli se kjo ka qenë një veprimtari shumë e vlefshme.

Çështje të zakonshme të cilësisë për auditimet financiare

Është krijuar një Komision Këshillues Auditimi dhe një Komision Këshillues Kontabiliteti. Këto komisione përbëhen nga anëtarë të personelit të lartë të cilët japin këshilla dhe udhëzime profesionale përkatësisht për auditimin dhe për kontabilitetin.

Një Strategji Raportimi e hartuar mirë dhe e ndarë në shtresa të ndryshme që drejtohet tek nivelet e ndryshme të drejtuesve vendimmarrës dhe të të audituarve ka sjellë nxjerrjen e: a) një Opinioni Zyrtar Auditimi, në përputhje me standardet INTOSAI të Auditimit dhe Udhëzimet IFAC, për qeverinë. Nëse ky opinion kualifikohet, i dërgohet një kopje një komisioni të përhershëm parlamentar; b) një Raporti të Auditimit, me gjetje dhe rekomandime më të hollësishme, që i jepet bordit të agjencisë; dhe c) një Memo Auditimi që i jepet Kreut të Drejtorisë së Financës të agjencisë, nëse ka. Një herë në vit, ZASH-i i dërgon qeverisë një Raport Vjetor Auditimi të konsoliduar, dhe një kopje të tij e dërgon për informacion tek komisionet e përhershme përkatëse parlamentare. Ky raport përmbledh pjesën më të madhe të gjetjeve dhe rekomandimeve si për auditimin financiar ashtu dhe për auditimin e performancës.

Është kontraktuar një firmë kontabiliteti për të përgatitur një dokument politikash që ndjek se si funksionon koncepti i të auditimit MTC {Kontrollet e Përgjithshme të Përdorimit të Standardeve të Auditimit të Pranuar në Përgjithësi (GAAS) dhe Rregullat e Etikës Profesionale për Kontabilistët (RPEA)}. Drejtimet më të rëndësishme të kontroleve të përgjithshme janë: a) pavarësia e audituesit nga klienti; b) personeli i mjaftueshëm, me kualifikimet e duhura për detyrat e auditimit; c) udhëzimi i nevojshëm për grupin e auditimit; d) prania e një programi kontrolli mbi KC/SC për GAAS dhe RPEA. Kompania e kontraktuar e kontabilitetit raporton tek zv. Audituesi i Përgjithshëm. Ky organizim është pra një lloj vlerësimi i jashtëm nga homologët.

Auditimi i performancës

Qasja e MTC për auditimin e performancës është krijuar duke pasur parasysh formën e veçantë të fokusit të ZASH-it mbi efektivitetin. Gjithnjë e më shumë interes dhe burime i janë përkushtuar punës cilësore. Një strukturë e duhur këtu përfshin të tre fazat e auditimit: planifikimin, zbatimin dhe raportimin.

Planifikimi

Për të përmirësuar cilësinë e Planifikimit të Auditimit, ZASH-i kryen studime më të thella. Secili prej tyre është diskutuar tek “Strategjia e Fushës për XX”. Qëllimi i studimeve të tilla, zakonisht 30-70 faqe, është që të nënvizojnë problemet dhe çështjet e rëndësishme të audituara në fushën në fjalë, duke përdorur kriteret normale të auditimit: materialitetin dhe rreziqet. Më pas përcaktohen disa projekte të përshtatshëm auditimi, ku vlera e shtuar e pritshme – përmes një auditimi performance – duket se është më e larta. Këto studime kanë dhe një funksion tjetër, që është legjitimimi i ZASH-it në një aktor me njohuri të gjera, nga i cili palët e interesuara mund të përfitojnë kontribute me cilësi të lartë.

Kur planifikohet një auditim individual, është e detyrueshme të kryhet një studim paraprak i cili të nxjerrë çështjet e auditimit që do të studiohen, të bëjë përshkrimin dhe justifikimin e metodave që do të përdoren për mbledhjen dhe analizimin e të dhënave dhe të informacionit, duke treguar përfitimet dhe rreziqet e mundshme të auditimit.

Në të gjitha fazat e planifikimit deri më sot, ZASH-i është përpjekur të përfshijë normalisht si anëtarë të grupit, ekspertë të njohur në fushën përkatëse, që kanë një emër të padiskutueshëm si ekspertë mes palëve të interesuara të një studimi të caktuar. Një tipar relativisht i ri ka qenë angazhimi i ekspertëve të statistikës dhe i ekspertëve të tjerë, me kohë më të gjatë, për të dhënë një mendim të dytë të pavarur mbi projekt raportet, para se të merren vendimet përfundimtare.

Përfundimet e të tre fazave – strategjia e fushës, raporti për studimin paraprak dhe plani për studimin kryesor – miratohen nga Zëvendës Audituesi i Përgjithshëm ose nga Audituesi i Përgjithshëm.

Zbatimi

Kryetari i grupit dhe anëtarët e tij, përfshirë dhe ekspertët e jashtëm, vazhdojnë projektin, duke dhënë informacione zyrtare tek kreu i njësisë dhe tek Zëvendës Audituesi i Përgjithshëm. Një problem i shpeshtë në të shkuarën krijohet për faktin se projekti shtrihej në drejtime të paparashikuara nga plani i auditimit. Sot, drejtuesi i projektit duhet të ketë një miratim më zyrtar që të shkurtojë apo të zgjerojë planin e auditimit. Janë përcaktuar kushte të detajuara që kanë lidhje me marrëdhënien me klientët gjatë kryerjes së auditimit.

Raportimi

Një shtyllë e cilësisë për auditimin e performancës është bërja e një dallimi të qartë mes fakteve dhe vëzhgimeve dhe mbajtja e tyre veçmas nga vlerësimi dhe pjesa përfundimtare: rekomandimet. Një ambicie e përgjithshme e ZASH-it është që i audituari dhe audituesi të kenë mundësi të bien dakord mbi faktet dhe vëzhgimet. Do të ishte mirë që edhe i audituari të binte dakord me vlerësimin, e sidomos të pranonte edhe rekomandimet. Gjithsesi, është e mundur që i audituari të mos jetë dakord me vlerësimin dhe, nëse justifikohet siç duhet, kjo mosmarrëveshje duhet të pasqyrohet.

Në fazën e raportimit përdoret një procedurë kundërshtimi. Këtu të audituarit i kërkohen komentet mbi të gjitha faktet, vlerësimet dhe rekomandimet e bëra nga ZASH-i. Kjo procedurë kundërshtimi, së bashku me faktin që raporti i auditimit të performancës duhet të përfshijë të gjitha faktet dhe analizat e bëra për të mbështetur vlerësimin dhe rekomandimet, përbëjnë dy faktorët më efektivë që nxisin dhe mbrojnë cilësinë e lartë. Raporti i auditimit të performancës mund të vihet në dyshim për sa i përket cilësisë pas disa vitesh dhe, nëse pretendimet e tilla justifikohen, ato mund të kenë pasoja të rënda për të gjitha palët e përfshira. Të gjithë janë në dijeni të këtij fakti, gjë që parandalon dhe “pazaret” mbi rezultatet e raportit për të marrë një miratim pozitiv nga klienti.

Kundërshtimet dhe kritikata përkatëse të bëra nga klienti duhet të paraqiten në raport. Një mundësi që është anashkaluar nga ZASH-i është që t'i jepet të audituarit mundësia për të pasur shtojcën e tij për të kundërshtuar ZASH-in. Arsyeja për të mos e përdorur këtë mundësi është se ZASH-i mendon se kjo gjë do të krijonte pasiguri mes lexuesve të raportit. Në pjesën më të madhe të rasteve kërkohet kohë dhe ekspertizë e konsiderueshme për të vlerësuar dy opinione të ndryshme, që do të ishin një minus për prirjen për të vepruar në përgjigje të raporteve të auditimit. Gjithsesi, të audituarit i kërkohet një përgjigje zyrtare brenda gjashtë muajve në lidhje me veprimet e tij ndaj raportit të auditimit. Sigurisht, ata kanë të drejtën për të paraqitur çdo kritikë në media. Kjo gjë ndodh, por jo shpesh. Mundësia për t'iu drejtuar drejtorit të ZASH-it, Ministrisë të Financave, me kritika përdoret shumë e rrallë. Kjo ndodh mbase për shkakun se ai/ajo nuk mund të ndërhyjë në asnjë mënyrë edhe nëse kritikata do të ishin të motivuara. Nëse janë bërë komente negative në media nga i audituari, politika e ZASH-it është që të mos hyjë në debate mediatike që kanë lidhje me raportin e auditimit. Ky qëndrim arsyetohet me faktin e thjeshtë se mund të krijohet paqartësi në lidhje me rolin e ZASH-it pas dorëzimit të raportit. Megjithatë, intervistat me përfaqësuesit e ZASH-it mbi raportet e auditimit nëpër gazeta apo radio-televizione janë të shpeshta.

Raportimi i auditimit të performancës është më kryesori për ZASH-in. Audituesit e lartë trajnohen nga ekspertët e medias për të shkruar raporte të saktë dhe koncizë. Funkcioni i marrëdhënies së plotë me median, për të cilën ZASH-i ka ekspertët e saj, është thelbësor për pritjen efektive të raportit të auditimit. Shpërndarja dhe kalimi i mesazhit dhe nxitja e veprimeve që duhet të ndërmerren në përgjigje të raporteve të auditimit të performancës kërkohet mbulim të mirë mediatik.

Është hartuar një model i veçantë për ndjekjen e brendshme të raporteve të auditimit të performancës (gjetjet dhe rekomandimet), mbështetur në një krahasim mes vitit aktual dhe tre viteve të mëparshëm, si pjesë e dialogut të ZASH-it me palët e interesuara. Mes temave më të rëndësishme të përfshira në këtë model janë a) lidhja (sa lidhje ka) b) mbulimi i angazhimeve të shtetit c) pranimi i rekomandimeve të auditimit dhe d) zhvillimi profesional.

Çështje të zakonshme të cilësisë në auditimet e performancës

Ka një dokument të përbashkët me politika dhe udhëzime për auditimet e performancës, të cilat përcaktojnë platformën e menaxhimit të cilësisë (MC). Udhëzimi, mes të tjerash, jep drejtim mbi aspekte të njëjta të cilësisë si ato për auditimin financiar (cilësia e inputit, cilësia e procesit dhe cilësia e rezultateve), si edhe për disa aspekte shtesë.

Një tregues tjetër shumë i vlerësuar nga audituesit është baza e të dhënave e quajtur “Kujtesa e Metodave të Auditimit”. Çdo projekt, pas përfundimit të raportimit të jashtëm, duhet të përgatisë një raport mbi metodën e auditimit, ku përshkruhen metodat e përdorura dhe zbatimi i tyre. Një grup i veçantë për cilësinë e auditimit shqyrton projekt-raportin për metodën e auditimit. Pas miratimit nga grupi, raporti i shtohet bazës së të dhënave me përvojat e përbashkëta dhe aspektet e tij të ndryshme mund të kërkohen në mënyrë elektronike.

MBRETËRIA E BASHKUAR

I. Kontrollat e cilësisë në procesin e auditimit financiar¹²

Procedurat e kontrollit të cilësisë brenda Zyrës së Auditimit të Shtetit në Mbretërinë e Bashkuar (ZASH) udhëhiqen nga Deklarata 240 mbi Standardet e Auditimit e Bordit të Praktikave të Auditimit në MB, që jep një udhëzim të gjerë për kryerjen e auditimeve individuale dhe procedurat e përgjithshme të zyrës për të garantuar cilësinë e punës së ZASH-it për auditimin financiar.

A. Praktikrat dhe procedurat e kontrollit të cilësisë “në kohë reale”.

Përpara fillimit të çdo auditimi, drejtuesit e tij duhet të vlerësojnë burimet e auditimit që kanë në dispozicion për kryerjen e auditimit dhe të konfirmojnë që grupi i auditimit është i pavarur dhe i përshtatshëm për detyrën. Gjithashtu, çdo vit i gjithë personeli i auditimit financiar duhet të plotësojë një deklaratë vjetore për kodin e etikës, si dhe të plotësojë dosjen e të nxënit dhe zhvillimit. Këto dokumente provojnë që ata janë “njerëzit e duhur dhe të përshtatshëm” (në përputhje me rregullat e auditimit në Mbretërinë e Bashkuar) për të kryer këtë auditim dhe që ata i kanë mbajtur njohuritë e tyre profesionale të përditësuara.

Analiza kryhet në dy faza – faza e parë është një analizë e hollësishme nga një drejtues detyre apo nga drejtuesi i grupit dhe faza e dytë është një analizë e gjykimeve, përfundimeve dhe vlerësimeve kryesore nga një drejtues detyre. Për ato detyra që mendohet të kenë një vlerë të madhe, rrezik të madh apo që u nënshtrohen disa kushteve, është edhe një drejtues i dytë i pavarur që vlerëson vendimet dhe gjykimet kryesore në secilën fazë të auditimit, nga planifikimi deri tek përfundimi.

ZASH-i ofron shërbime teknike qendrore mbështetëse për të dhënë këshilla dhe udhëzime për grupet e auditimit, aty ku është e nevojshme, në përputhje me politikat e zyrës mbi konsultimet. Kur propozohet një kualifikim i opinionit të auditimit, grupi qendror teknik lejon shtimin e një faze shtesë analize përpara se opinioni të dorëzohet tek Kontrollori dhe Audituesi i Përgjithshëm për certifikim. Udhëzimi mund të kërkohet edhe brenda çdo njësie linje nga Drejtori Kryesor i Auditimit Financiar.

¹² Kjo pjesë që përmban kontributin e Mbretërisë së Bashkuar u përgatit nga Mark Babington (Zyra e Auditimit të Shtetit në Mbretërinë e Bashkuar), ekspert i SIGMA-s (Marrë më 22 tetor, 2002).

B. Analiza e cilësisë pas auditimit

ZASH-i i Mbretërisë së Bashkuar kryen një raund të “analizës së ftohtë” çdo vit. Ky raund u ofron drejtuesve të lartë sigurinë për cilësinë e punës së kryer nga ZASH-i për auditimin financiar. Zgjidhet për analizë një kampion prej rreth 5% si numër dhe 8-10% si vlerë e auditimeve. Secili drejtues detyre mbulohet një herë në vit dhe secili menaxher të paktën një herë në tre vjet. Në përputhje me SAS 240, anëtarë të veçantë të bordit drejtues janë përgjegjës për cilësinë e auditimit dhe për metodologjinë e auditimit teknik.

Analiza kryhet nga një drejtues me përvojë dhe një drejtues grupi. Në fund të çdo analize, auditimeve u vihet një notë. Nëse ka ndonjë auditim që mendohet si i dobët, kontabiliteti do të vlerësohet sërish gjatë vitit vijues. Në atë mënyrë, shembulli i punës së çdo menaxheri apo drejtori që ka pasur lidhje me një auditim të dobët në të kaluarën do të analizohet gjithashtu gjatë vitit vijues (një herë për menaxherin, dy herë për drejtuesin).

Çdo vit përgatitet një raport për bordin drejtues të ZASH-it dhe gjetjet e raundit të analizës së ftohtë të ZASH-it shpërndahen në të gjithë zyrën, në mënyrë që dobësitë të mund të korrigjohen në planifikimet e ardhshme.

ZASH-i i nënshtrohet edhe një analize nga Njësia e Përbashkët Monitoruese, njësia monitoruese e standardeve të cilësisë që kanë Institutet e Licencuara të Kontabilitetit. Procedurat e saj të monitorimit përfshijnë një sërë analizash të ftohta dhe një shqyrtim të procedurave të zyrës së ZASH-it, të hartuara për të garantuar cilësinë e personelit të ZASH-it. Kjo njësi prodhon një raport për drejtuesit e ZASH-it, gjetjet e të cilit shpërndahen tek personeli për të garantuar se çështjet në fjalë do të trajtohen gjatë auditimeve të ardhshme.

C. Shembuj të mirë

- Shpërndarje e rregullt dhe në kohë e rezultateve të raundeve të analizave për të gjithë zyrën për t’u siguruar se çdo problem është trajtuar si duhet;
- Vlerësim i pavarur i cilësisë së punës audituese të ZASH-it;
- Proces i analizës së ftohtë që nxit vlerësuesit të identifikojnë fushat e praktikave më të mira, që mund t’u bëhen të njohura kolegëve në të ardhmen;
- Vlerësim i pavarur i drejtuesit dhe grupit qendror të mbështetjes teknike që ofrojnë vlerësimin e gjykimeve dhe përfundimeve kyçe.

II. Kontrolli i cilësisë në procesin e auditimit të VFM¹³

A. Praktikrat dhe procedurat e kontrollit të cilësisë “në kohë reale”.

Objektivat e ZASH-it për sigurimin e cilësisë janë:

- Organizimi i punës së ZASH-it për VFM-në në atë mënyrë që sigurimi i cilësisë të jetë një pjesë përbërëse e saj në të gjitha fazat;
- Vlerësimi i pikave të forta dhe të dobëta të rezultateve të VFM-së dhe menaxhimi i tyre për të mësuar dhe për të zbatuar mësimet e nxjerra në veprimtaritë e ardhshme;

¹³ Kjo pjesë e kontributit të Mbretërisë së Bashkuar u përgatit nga Mark Popplewell (Zyra e Auditimit të Shtetit e Mbretërisë së Bashkuar), eksperti i SIGMA-s (marrë më 29 Nëntor 2002).

- Dhënia e informacionit të besueshëm dhe sistematik mbi cilësinë e analizave të VFM-së drejtuesve të lartë;

Drejtuesit e projektit dhe grupet e tyre janë përgjegjës për t'i bërë programet e tyre të miratuara për punën me VFM-të me standarde të larta cilësie. Ata duhet të përcaktojnë formën më të përshtatshme të sigurimit të cilësisë, në varësi të madhësisë dhe kompleksitetit të shqyrtimit, sensitivitetit të tij, kohëzgjatjes së tij si dhe përvojës së personelit që do të kryejë punën.

Marrja e këshillave nga ekspertët dhe e mendimeve të tjerëve

Veprimet dhe procedurat që mundësojnë sigurimin e cilësisë përfshijnë:

- Konsultimin me opinionin e ekspertit, qoftë i brendshëm apo i jashtëm, për të marrë këshilla mbi çështjet kyçe të shqyrtimeve të VFM-së në faza kyçe, veçanërisht në fazën e hartimit, përpara se të merren vendimet kryesore.
- Burimet e mendimeve të ekspertëve përfshijnë, brenda institucionit, Grupin Teknik Këshillues dhe jashtë institucionit, konsulentët specialistë, panele akademikësh dhe ekspertë të tjerë.
- “Redaktimet e nxehta” – këto janë analizat e pavarura të raporteve, teksa ato shkruhen, për të vlerësuar nëse ato janë të sakta teknikisht, nëse struktura është bindëse, nëse provat janë paraqitur qartë dhe nëse në përgjithësi raporti ka mundësi t'i përcjellë thjesht dhe shpejt mesazhet e tij tek lexuesi.
- Kërkesën që puna duhet të analizohet nga një staf me përvojë që nuk është i përfshirë drejtpërsëdrejti në punë.

Krijimi i cilësisë

Drejtimi dhe analizat e mira mund të nxisin cilësinë dhe mund të krijojnë sigurinë, atje ku ka prova, që ky drejtim dhe analizë e mirë janë të besueshëm dhe të qëndrueshëm. Kjo siguri jepet në këto mënyra:

- Caktimi i personelit me aftësitë dhe përvojën e përshtatshme për të kryer detyra të caktuara të studimit.
- Komunikimi i shpeshtë me personelin që ata të kuptojnë mirë rolet dhe detyrat e tyre, brenda synimeve dhe kuadrit të shqyrtimit:
- Diskutime të shpeshta me personelin për të përcaktuar çfarë funksionoi mirë, çfarë ishte më pak e suksesshme dhe arsyet, vendin për përmirësim dhe mundësitë për ta vënë në zbatim;
- Dokumentimi i të dhënave kyçe dhe interpretimi i tyre në mënyrë që të jetë një rrugë e mirë për të treguar se si u mor vendimi që ndikoi mbi shqyrtimin dhe përfundimet e tij.
- Monitorimi i ecurisë dhe kostos së studimit për të paraprirë problemet dhe për të ndërhyrë sa më shpejt me veprimet dhe zgjidhjet e duhura.
- Analizë e gjerë dhe në kohën e duhur e punës, për tu siguruar se të gjitha përfundimet janë të bazuara dhe mbështeten me prova të besueshme e të mjaftueshme.

B. Praktikrat që kanë lidhje me sigurimin e cilësisë pas auditimit në procesin e auditimit (“analizat e ftohta”)

Ka katër lloje analiZASH përfundimtare që kryhen pas studimeve: vlerësimet e brendshme, vlerësimet e jashtme, mendimi nga njësia e audituar dhe analiza në grup. Asnjë vlerësim në vetvete nuk është zgjidhja e vetme, dhe qëllimi i vlerësimeve është t'i krijojnë ZASH-it mundësinë për të përmirësuar punën e saj duke nxjerrë mësim.

Vlerësimet e brendshme

Grupi që kreu analizat e studimit i publikoi raportet duke përdorur një format standard. Vlerësimet mbulojnë:

- prezantimin dhe formatin;
- përmbajtjen dhe cilësinë teknike;
- efektin fillestar;
- vlerësimin e përgjithshëm.

Vlerësimet e jashtme

Për të marrë një mendim nga një këndvështrim i pavarur mbi cilësinë e punës së ZASH-it, ajo cakton një organizatë të jashtme për të analizuar raportet e saj të publikuara. Vlerësuesi i jashtëm zakonisht është një njësi akademike e njohur si qendër ekspertize. Ky vlerësues krijon një panel ekspertësh akademikë që vijnë nga një larmi fushash. Ekspertët marrin kopje të të gjitha raporteve sapo ato publikohen. Paneli vlerëson raportet duke përdorur kritere të ngjashme me ato të përdorura për analizat e brendshme. Vlerësuesit e jashtëm zakonisht nxjerrin dy raporte përmbledhëse çdo vit, duke bashkuar mesazhet kryesore të përçuara në analizat e tyre të sigurimit të cilësisë.

Mendimi nga njësitë e audituara

Pikëpamjet e njësive të audituara, që janë objekt i shqyrtimeve ZASH-it për VFM-në janë të rëndësishme pasi përfshijnë këndvështrimin e tyre mbi ndikimin dhe vlerën e shtuar të marrë nga studimi. Po ashtu, këto mendime janë të rëndësishme sepse përfshijnë mendimin e të audituarve për sa i përket faktit nëse studimi ishte drejtuar siç duhet dhe nëse personeli kishte vepruar me profesionalizëm. Mendimi i njësive të audituara kërkohet të jepet mbi bazën e një formati standard dhe i dërgohet entit të audituar nga drejtuesi i studimit, pasi raporti të jetë publikuar.

Analiza në grup

Grupet ndërmarrin analiza “të mësimave të nxjerra” sapo publikohet raporti, për të përcaktuar:

- çfarë funksionoi mirë dhe pse;
- çfarë ishte më pak e suksesshme dhe shkaqet;
- mësimet për të ardhmen dhe përdorimi mundësisht më i gjerë për të gjitha shqyrtimet e VFM-ve.

Veprimet pas gjetjeve

Grupi qendror i VFM-ve të ZASH-it përgatit periodikisht raporte përmbledhëse për drejtuesit e lartë që e vënë theksin tek: mësimet e nxjerra nga analizat për sigurimin e cilësisë; nevojën për veprime për të nxitur përmirësime siç janë trajnimet dhe udhëzimet; dhe tek çështje më të gjera për kërkim dhe shqyrtim të

mëtejshëm. Mesazhet kryesore që dalin nga sigurimi i cilësisë u komunikohen personelit të VFM-ve përmes seminareve, grupeve të punës dhe udhëzimeve.

C. *Praktika të mira*

Disa pika për t'u mbajtur mend në lidhje me sigurimin e cilësisë:

- Konsiderojeni sigurimin e cilësisë si një proces në vazhdimësi dhe jo si një procedurë apo veprim që kryhet vetëm një herë pas përfundimit të studimit;
- Përcaktoni që në një fazë të hershme të shqyrtimit veprimet që do të ndërmerren për të rritur cilësinë;
- Kërkoni një mendim të dytë në faza kyçe për të mbështetur, për shembull, përzgjedhjen e studimit, çështjet që do të shqyrtohen, strukturën dhe metodologjinë;
- Identifikoni pikat kyçe gjatë shqyrtimit, ku nevojitet patjetër analizë për t'u garantuar që studimi do të arrijë qëllimet e tij;
- Përdorni "redaktimet e nxehta" për të dhënë komente konstruktive për përmirësimin e projekt raporteve dhe prezantimin në përgjithësi (por duke u siguruar që sugjerimet të jenë praktike);
- Planifikoni kohë të mjaftueshme për vlerësime të brendshme dhe nga specialistët të projekt raporteve;
- Reagoni në mënyrë pozitive ndaj çdo gjetjeje të vlerësimeve të jashtme të sigurimit të cilësisë dhe ndaj mendimeve që vijnë nga organet e audituara, duke kërkuar sqarim nëse nuk i kuptoni komentet apo shqetësimet e tyre;
- Përpiquni të kuptoni pse disa aspekte të studimit ishin më të suksesshme dhe pse disa të tjerë më pak të suksesshëm;
- Nëse një studim tejkalon afatin kohor apo buxhetin, identifikoni arsyet kryesore përgjegjëse për këtë tejkalim dhe mendoni çfarë mund të bëhet në të ardhmen (duke mos neglizhuar përfitimet që sjell kjo gjë si mësim).
- Sigurohuni që mësimet e nxjerra nga analizat e sigurimit të cilësisë të komunikohen gjerësisht përmes grupeve të punës dhe seminareve;
- Mbi të gjitha, mbani një qasje pozitive: analizat e sigurimit të cilësisë nuk duhet të jenë epitafe negative, por një mundësi për të qenë konstruktive dhe për të mësuar nga përvoja.

SHTETET E BASHKUARA¹⁴

Sigurimi i cilësisë në Zyrën e Kontabilitetit të Përgjithshëm në SHBA (GAO)¹⁵

Hyrje

Ky material i shkurtër përmbledh qasjen e Zyrës së Kontabilitetit të Përgjithshëm (ZKP) ndaj sigurimit të cilësisë, e cila nuk përqendrohet vetëm mbi procesin e auditimit. Theksi vihet tek arritja e cilësisë më të lartë të mundshme të punës; kjo gjendet kudo në kulturën e institucionit si dhe në politikat dhe praktikatat e menaxhimit të tij.

¹⁴ Kontribut i përgatitur nga Harry Havens, ekspert i SIGMA-s (marrë më 30 tetor 2002)

¹⁵ Në vitin 2004, emri i GAO-s u bë "Zyra e Kontabilitetit Qeveritar"

Pavarësia, integriteti dhe objektiviteti

ZKP respekton standardet e pavarësisë të *Standardeve të Auditimit të Qeverisë*. Anëtarët e personelit në të gjitha nivelet duhet të veprojnë në përputhje me ligjet dhe rregulloret për konfliktin e interesit, si dhe janë të detyruar që të sjellin nën vëmendjen e eprorëve të tyre konfliktet e mundshme të interesit. Ata përgatitin raporte vjetore financiare, që zbulojnë hollësitë e të ardhurave, pasurive dhe detyrimeve të personelit të tyre dhe të anëtarëve të familjeve të tyre. Këto raporte vlerësohen nga zyrtarë më të lartë, raportet e të cilëve janë të hapura për inspektimin e publikut. Po ashtu, anëtarët e personelit duhet të firmosin një Deklaratë vjetore të Pavarësisë dhe duhet të marrin leje për t'u përfshirë në disa aktivitete të jashtme, përfshirë punësimin.

Kohët e fundit ZKP-ë ka forcuar më shumë standardin për pavarësi. Audituesit dhe organizatat në të cilat ata janë të punësuar nuk mund të përfshihen në punë të tjera të rëndësishme të të audituarit. Për shembull, nëse një organizatë ka ndihmuar një të audituar për të ndërtuar sistemin e saj të teknologjisë së informacionit, nuk mund të jetë më pas audituesi i këtij enti. Ky kufizim, fillimisht, ndikon tek kompanitë private të auditimit, të cilat mund të jenë të përfshira në auditimin e enteve qeveritare.

Menaxhimi i burimeve njerëzore

ZKP-ë përpiqet të rekrutojë individë me kapacitete të jashtëzakonshme intelektuale, aftësi teknike dhe ndërpersonale si dhe me aftësi drejtuese. Drejtuesi i lartë, në secilën fushë auditimi, (i barabartë me Zëvendës Audituesin e Përgjithshëm) përcakton përbërjen e personelit të duhur për të arritur objektivat në atë fushë. Këto kërkesa i jepen drejtorit të përgjithshëm, i cili duhet t'i mbështesë ata me burimet buxhetore të nevojshme dhe të vendosë se sa persona mund të punësohen në secilën fushë. Për të plotësuar vendet, ZKP-ë rekruton kandidatë nga universitete të përzgjedhura, por mund të punësojë dhe nga burime të tjera.

Në fushën e menaxhimit financiar, ZKP-ë zakonisht rekruton njerëz me njohuri të mira mbi kontabilitetin. Në fushat e auditimeve të performancës, fushat në lidhje me të janë shumë më të ndryshme, përfshirë dhe administratën publike, ekonominë, teknologjinë e informacionit dhe shumë të tjera.

Individët zgjidhen pas intervistave me disa anëtarë të personelit të lartë. Më pas ZKP-ë ofron një program orientues për punonjësit e rinj. Stafit i sapopunësuar dhe anëtarët e personelit, që transferohen nga një fushë auditimi tek tjetra, kryejnë kurse mbi metodologjinë e auditimit dhe tema të tjera të rëndësishme që kanë lidhje me ta.

ZKP-ë ofron trajnim zyrtar në klasë, si dhe programe studimore individuale disa prej të cilëve mund të gjenden dhe në internet. Pjesa më e madhe e këtij trajnimi zhvillohet dhe administrohet nga Qendra për Performancën dhe të Nxënit. Gjithsesi, përveç kësaj, grupet e auditimit financiar kanë zhvilluar dhe paraqitur disa kurse të specializuara në këtë fushë.

Të gjithë audituesit duhet të plotësojnë, të paktën, 80 kredite për arsimimin profesional të vazhdueshëm (CPE) në çdo dy vjet, ku të paktën 24 kredite të jenë të lidhura drejtpërsëdrejti me institucionet shtetërore dhe auditimin shtetëror. Pjesëmarrja monitorohet me kujdes.

Anëtarët e personelit vlerësohen, të paktën, një herë në vit nga eprorët e tyre, në lidhje me dimensionet dhe standardet e publikuara të performancës. ZKP-ë ngre në detyrë anëtarët e saj mbështetur mbi performancën dhe dëshirën e treguar, si dhe aftësinë për të marrë përgjegjësi më të mëdha. Vendet e lira të punës, për të cilat mund të aplikojnë individët, shpallen publikisht. Kandidatët vlerësohen nga panele përzgjedhës që ngrihen çdo vit, të cilët i japin rekomandimet e tyre zyrtarit që merr vendimin, zakonisht drejtori i përgjithshëm.

Në emërimin e stafit, objektivi është që çdo grup auditimi, në total, të ketë një aftësi të përshtatshme profesionale, duke garantuar gjithashtu që anëtarët e personelit të përmirësojnë më tej formimin e tyre profesional. Individët caktohen në grupin e auditimit mbështetur fillimisht në nevojat e grupit, por dhe duke marrë në konsideratë nevojat e individëve për lloje të caktuara përvoja. Drejtuesi i grupit i cakton

individit një auditim të veçantë, dhe ky punon për zv.drejtorin apo audituesin përgjegjës i cili është ai që drejton punën.

Secili grup auditimi plotësohet me njerëz me aftësitë e duhura. Auditimi i deklarimeve financiare (certifikimi) drejtohet gjithmonë nga një Ekspert Kontabël publik i certifikuar (CPA) që ka përvojë në kryerjen e auditimeve të tilla.

Performanca e auditimit

ZKP-ë përgatit një plan strategjik pesë vjeçar për punën e saj. Kjo punë ka tre forma: e kërkuar nga Kongresi, e mandatuar me ligj dhe e mbështetur në punën kërkimore dhe zhvilluese të përgjegjësive themelore ligjore të ZKP-së.

ZKP-ë ka publikuar një Protokoll Kongresi që normon marrëdhëniet e saj me Kongresin, ku përfshihen procedurat për ndërmjetësimin e kushteve të një kërkesë dhe për të konfirmuar pranimin e një kërkesë. Kontrollori i Përgjithshëm mund të anulojë kërkesat nga Kongresi, nëse ai i gjykon ato si të një natyre të papërshtatshme politike ose jashtë sferës së përgjegjësive të ZKP-së.

Vendimi për të nisur një detyrë miratohet në Takimin për Pranimin e Detyrës, ku marrin pjesë drejtuesit e lartë të ZKP-së, dhe ku pjesëmarrësit bien dakord mbi nivelin e rrezikut të detyrës, gjë që përcakton më pas dhe nivelin e vlerësimit të punës.

Përgjegjësia kryesore për secilin auditim bie mbi “partnerin e parë”, që zakonisht është në nivel drejtori, menjëherë nën nivelin e drejtuesit të lartë. Partneri i parë planifikon dhe mbikëqyr auditimin, së bashku me ndihmës drejtorët dhe audituesit përgjegjës. Pasi marrin këshilla nga sektorët e tjerë të ZKP-s, sipas nevojës, vendimet për planifikimin të përfshira në një auditim financiar dokumentohen në Matricën e Strukturës, Analizën e Rrezikut të Përgjithshëm dhe në Analizën e Rrezikut Kontabël.

Marrëdhëniet me të audituarin përcaktohen përmes Letrës së Përfshirjes dhe një Takimi Hyrës në të cilat përcaktohen objektivat, fusha e veprimit, metodologjia dhe kohëzgjatja e auditimit. Afër përfundimit të një auditimi, zhvillohet një Takim Dalës me të audituarin për të diskutuar për faktet e mbledhura gjatë auditimit.

Pas përfundimit të punës në terren, përgatitet një Memorandum Përmbledhës i Auditimit për të përshkruar rezultatet e auditimit dhe për të treguar përshtatshmërinë e procedurave të auditimit dhe përfundimet e auditimit. Një Plan Pune i para-përgatitur, një listë-kontrolli për përmbushjen e auditimit dhe instrumente të tjerë ndihmojnë për të garantuar që janë ndërmarrë të gjitha hapat e nevojshme. Të gjithë dokumentet e punës janë objekt i të paktën një vlerësimi kryesor dhe ato më të rëndësishmet bëhen objekt i një analize të dytë përpara nxjerrjes së raportit. Të gjitha rezultatet “certifikohen” nga dikush që është i pavarur nga auditimi, i cili ndjek të gjitha faktet dhe shifrat, nga projekt raporti deri tek dokumentet përfundimtare.

Partneri i parë miraton raportin dhe dokumentet e tjerë mbështetës. Një partner i dytë (një drejtor tjetër që nuk është i përfshirë në auditim ose drejtuesi i lartë) analizon i pavarur çështjet kyçe. Për auditimet e deklarimeve financiare, partneri i dytë duhet të jetë një ekspert kontabël publik i licencuar e me një përvojë të madhe në këtë fushë. Mund të kërkohen edhe ekspertë të tjerë nëpër ZKP-ë për të analizuar projekt raportin dhe për të kontribuar në sigurinë e saktësisë së analizave dhe të rezultateve e përfundimeve.

Pas përfundimit të procesit të vlerësimit të brendshëm, të gjitha projekt raportet dërgohen tek i audituari për vlerësim. Zakonisht lejohen 30 ditë për këtë fazë. Të gjitha komentet e të audituarit analizohen dhe, nëse vlerësohen të arsyeshme, bëhen ndryshimet e duhura në projekt. Çdo koment i tillë dhe vlerësimet e ZKP-së përfshihen në raportin përfundimtar, që bëhet një dokument publik, me përjashtim të rasteve kur publikimi nuk lejohet për shkaqe që kanë lidhje me sigurinë kombëtare.

Kryhen shpesh Takime për Vlerësimin e Angazhimit me Audituesin e Përgjithshëm dhe personelin tjetër drejtues për të diskutuar gjendjen dhe ecurinë e auditimeve të rëndësishme.

Konsultimi dhe kërkimi shkencor

Materiale të bibliotekave janë në dispozicion të ZKP-së për të ndihmuar për të përmbushur nevojat e anëtarëve të personelit për literaturë profesionale. Përveç kësaj, në internet është dhe një Bibliotekë Referencash të Auditimit.

Audituesit nxiten të kërkojnë këshilla nga ekspertët për çështje për të cilat anëtarët e grupit të auditimit nuk kanë njohuri. Shumë nga këta ekspertë janë brenda organizatës, por personeli i ZKP-së mund të kërkojë këshilla edhe nga jashtë, kur është e nevojshme.

Monitorimi i cilësisë së punës

Zyra e Menaxhimit të Cilësisë dhe Rrezikut kryen Programin e Vlerësimit të Kontrollit të Cilësisë (QCAP) për të bërë inspektime pas faktit për auditime performance të përzgjedhura dhe për auditime financiare. Auditimi i deklarimeve financiare (certifikimi) kryhet nga një grup që raporton tek drejtuesi i lartë në atë fushë. Kontrollat përfshijnë analizën e dokumenteve të punës, testimet e fushave funksionale dhe intervistat me personelin. Rezultatet raportohen tek drejtuesit dhe personeli, të cilët përgatisin planet e veprimit për të trajtuar gjetjet e dala, nëse është e nevojshme.

Gjithashtu, ZKP-ë ka filluar të pranojë vlerësime të jashtme nga homologët për cilësinë e auditimit të saj. I pari, që mbuloi fushën e auditimit financiar, u përfundua së fundmi dhe rezultoi pozitiv. I dyti, që mbulon fushën e auditimit të performancës, pritet të ndërmerret në vitin 2005 dhe do të mbulojë punën e bërë në vitin 2004.

SHTOJCA C – PRAKTIKAT NË IKLSH-TË PJESËMARRËSE

Hyrje dhe përmbledhje

Ky kapitull ka për qëllim të përshkruajë gjendjen e kontrollit të cilësisë në procesin e auditimit në IKLSH-të e Shqipërisë, Bullgarisë, Qipros, Republikës Çeke, Estonisë, Hungarisë, Letonisë, Lituanisë, Maltës, Polonisë, Rumanisë, Sllovakisë, Sllovenisë dhe Turqisë. Ky informacion është marrë nga përgjigjet e një pyetësores të shpërndarë tek IKLSH-të pjesëmarrëse mes majit dhe nëntorit të vitit 2002.

Shkalla, niveli dhe përpunimi i proceseve të kontrollit të cilësisë ndryshonte shumë mes këtyre IKLSH-ve në kohën e pyetësorit. Disa kishin procedura relativisht shumë të gjata që synonin të siguronin cilësi të lartë gjatë fazave të planifikimit, zbatimit dhe raportimit të auditimit. Të tjerat ishin në faza më fillestare të zhvillimit të proceseve të tyre të cilësisë. Nga përgjigjet e IKLSH-ve duhet thënë se u vu re se duhej të futej një element i veçantë i menaxhimit të cilësisë aty ku nuk përdorej (që dukej se ndodhte me pjesën më të madhe të IKLSH-ve pjesëmarrëseve). Ky element që mungonte ishte analiza e cilësisë pas kryerjes së detyrës, nga audituesit me përvojë, të cilët ishin të pavarur nga auditimi që vlerësohej. Këto vlerësime duhet të kryheshin pas faktit, dhe mbi një pjesë të mjaftueshme të kontrolleve të IKLSH-së çdo vit. Qëllimi nuk është të kritikohen auditimet e përzgjedhura, por të përcaktohet:

- Nëse procedurat ekzistuese të kontrollit të cilësisë po përdoren në mënyrë sistematike dhe me efektivitet;
- Si mund të përmirësohen dhe forcohen sistemet e kontrollit të cilësisë së IKLSH-ve.

Lexuesi duhet të dijë se materiali i përfshirë në këtë shtojcë pasqyron kushtet siç kanë qenë në një kohë të caktuar dhe se këto kushte mund të kenë ndryshuar disa që nga ajo kohë.

Çështje të përgjithshme

Pjesa më e madhe e IKLSH-ve pjesëmarrëse kanë ndërmarrë hapa për të krijuar të paktën elementet bazë të sistemeve për të kontrolluar cilësinë e proceseve të auditimit. Për të arritur një nivel të përshtatshëm të përkushtimit ndaj cilësisë, është jetësore që theksi për këtë çështje të fillojë me kreun e IKLSH-së. Ky angazhim i drejtuesve të lartë u duk se ekzistonte në pjesën më të madhe të IKLSH-ve pjesëmarrëse, në mos në të gjitha.

- Problemi i zhvillimit të cilësisë mund të shqyrtohet në dy nivele;
- garantimi i një funksionimi më të mirë të elementëve ekzistues të kontrollit të cilësisë në procesin e auditimit;
- bashkërendimi i elementëve ekzistues, shtimi i të tjerëve kur duhet dhe garantimi i një qasjeje koherente ndaj kontrollit të cilësisë në procesin e auditimit.

Aktualisht, në disa IKLSH-ë – si në Lituani, Poloni, Rumani dhe Sllovaki – mekanizmat e kontrollit të cilësisë po transformohen dhe po zgjerohen.

Faktorët bazë për të garantuar kontrollin e cilësisë janë vendosja dhe përdorimi praktik i standardeve audituese dhe udhëzimeve metodologjike, të cilat nënvizojnë detyrimin për të kryer auditime në përputhje me procedura dhe metodologji të veçanta të auditimit. Deri pak kohë më parë, rregulloret përkatëse të miratuara në disa IKLSH-ë pjesëmarrëse trajtonin kryesisht procedurat e auditimit dhe vetëm pjesërisht metodologjinë e auditimit. Megjithatë gjatë viteve të fundit kanë hyrë në fuqi rregullore të reja dhe më të gjera. Sipas një sondazhi të SIGMA-s të kryer në qershor të vitit 2002, nga 13 IKLSH-të që u përgjigjën,

nëntë prej tyre kishin në fuqi standardet e tyre të auditimit, ndërsa të tjerat ishin në proces të përgatitjes së këtyre standardeve.

Në disa raste, si në Bullgari dhe Lituani, Ligji i ri mbi Auditimin Shtetëror parashikon se IKLSH-ja duhet të nxjerrë standarde auditimi apo rregullore të tjera të këtij lloji. Disa Ligje të reja të Auditimit Shtetëror – në Estoni dhe Lituani – kanë referenca të standardeve të auditimit të miratuara në përgjithësi. Gjithashtu, një IKLSH mundet që, në rregulloret e saj të brendshme, t'i referohet detyrimeve për respektimin e standardeve të posaçme ndërkombëtare; kjo ndodh në Kroaci, Hungari dhe Poloni.

Për të ofruar kontrollin dhe sigurinë e cilësisë, IKLSH-të duhet të përcaktojnë kriteret për vlerësimin e punës së auditimit. Kriteret të tilla cilësie më pas duhet të përdoren nga audituesit dhe nga drejtuesit. Për shembull, kriteret e vlerësimit duhet të përfshijnë:

- përdorimin e duhur të standardeve kombëtare dhe ndërkombëtare të auditimit;
- përdorimin e duhur të udhëzimeve dhe manualeve;
- kryerjen e auditimeve në përputhje me planin vjetor të auditimit dhe me programet e hollësishme të auditimit.

Në pjesën më të madhe të IKLSH-ve pjesëmarrëse, çështjet që kanë lidhje me kontrollin e cilësisë rrjedhin nga standardet, rregulloret apo manualet e auditimit që përcaktojnë proceset e ndryshme të auditimit. Disa IKLSH-ë, si në Slloveni, kanë udhëzime të veçanta dhe më të posaçme për cilësinë.

Masat për kontrollin e cilësisë ndryshojnë rrënjësisht mes IKLSH-ve. Edhe brenda së njëjtës IKLSH-ë, masat e përdorura mund të ndryshojnë në vartësi të llojit të auditimit (auditim rregullator apo auditim performance) apo të përbërjes së tij. Për shembull, një auditim që përfshin disa grupe auditimi në shumë vende, siç janë “auditimet e bashkërenduara” në Poloni (të cilët mund të mbulojnë deri në 100 të audituar dhe kryhen nga rreth 20 njësi auditimi në përputhje me një program të njëtrajtshëm), kërkon një masa më komplekse të menaxhimit dhe të kontrollit të cilësisë se sa menaxhimi më tipik i një grupi auditimi që punon në një vend.

Planifikimi i auditimit

Planifikimi i auditimit ka dy faza të dallueshme nga njëra-tjetra. Faza e parë është procesi me anë të së cilit IKLSH-ja përcakton cilat auditime të kryejë. Faza e dytë është procesi me anë të së cilit IKLSH-ja përcakton se si të zhvillojë auditimet që ka vendosur të kryejë. Është e rëndësishme të merren vendime të cilësisë së lartë në të dyja fazat.

Zgjedhja e enteve dhe veprimtarive për auditim

Konrolli i cilësisë në këtë fazë të parë të planifikimit ka për synim të garantojë që burimet e auditimit të përdoren me sa më shumë efikasitet të jetë e mundur dhe të zbatohen objektivat e auditimit me përparësinë më të madhe.

Në pjesën më të madhe të IKLSH-ve pjesëmarrëse planifikohen auditime për vitin e ardhshëm. Plani vjetor i auditimit shërben si bazë për përgatitjen e programeve të hollësishme për auditimet e veçanta. Përveç kësaj, në disa IKLSH-ë, specifikohen drejtime për auditime me përparësi për periudha më të gjata, zakonisht për tre vite (p.sh. në Maltë dhe Poloni). Këto plane apo strategji afat-mesme identifikojnë fushat problematike të një rëndësie të veçantë nga këndvështrimi i shtetit dhe i ekonomisë (p.sh. ristrukturimi ekonomik apo rreziku i korrupsionit). Vendosja e përparësisë në përgjithësi bën të mundur të përfshihen në planin e auditimit një shumëllojshmëri temash, teksa, në të njëjtën kohë, krijohet një pengesë për të kufizuar rekomandimet e tjera.

Në disa raste ekziston praktika e “planifikimit në vazhdimësi” (p.sh. në Hungari). Kjo do të thotë se planet vjetore përgatiten kur kryhet përditësimi i planit afat-mesëm tre vjeçar. Një qasje tjetër është hartimi i planeve të auditimit për një periudhë shumë-vjeçare.

Në procesin e planifikimit të auditimit duhet t’u jepet përparësi atyre detyrave që kërkohen nga ligji (p.sh. auditimi i zbatimit të buxhetit të shtetit). Këto auditime të detyrueshme zënë rreth 60% - ose më shumë – të burimeve të auditimit në dispozicion. Procesi i vendimmarrjes për të shpërndarë më mirë burimet e mbetura të auditimit ndryshon shumë nga njëra IKLSH-ë tek tjetra. Kjo vendimmarrje mund të mbetet në iniciativën e njërive individuale të auditimit, ose propozimet mund të vijnë nga nivele më të larta të IKLSH-së. Në çdo rast, është e rëndësishme që kjo pjesë e planit të auditimit të miratohet nga kreu i IKLSH-së për të garantuar që është në përputhje me përparësitë e përgjithshme të IKLSH-së.

Në shumë IKLSH-ë, si Zyra e Auditimit të Shtetit në Republikën e Çekisë, njësitë e auditimit krijojnë dhe përditësojnë dosje të përhershme të dhënash mbi të audituarit e mundshëm në fushën nën juridiksionin e tyre, që mund të jenë me vlerë për të përcaktuar përparësitë e auditimit dhe për të hartuar programin e auditimit për detyra individuale.

Në pjesën më të madhe të rasteve, puna për hartimin e çështjeve të auditimeve të veçanta kryhet në njësitë e auditimit të IKLSH-së. Shpesh, pjesëtarë të personelit të nivelit të lartë dorëzojnë propozime (me arsytetime). Drejtuesi i njësisë përkatëse kontrollon saktësinë e propozimit (përfshirë përputhshmërinë me përparësitë dhe fizibilitetin formal të punës së auditimit) dhe vlerëson të mirat e marrjes përsipër të një detyre auditimi, duke marrë parasysh udhëzimet e bëra nga drejtuesit e lartë të IKLSH-së. Merren në konsideratë edhe temat e auditimit të dorëzuara nga komisionet parlamentare apo nga entet publike.

Disa IKLSH-ë – për shembull, Zyra e Auditimit të Shtetit në Republikën e Çekisë – përdorin një “kuti propozimesh”. Pasi analizon materialin e mbledhur, njësia e auditimit bën propozime të veçanta për auditimet. Drejtuesi i njësisë i fut ato në kutinë e propozimeve të njësisë dhe i paraqet ato rregullisht tek drejtuesi i lartë. Drejtuesi i lartë më pas vendos se cilat propozime do të rekomandohen.

Si rregull, për projekt propozimet e mbështetura nga njësitë e auditimit (ose nga njësi të tjera të brendshme, siç mund të jenë drejtuesit e lartë apo anëtarët e IKLSH-së), zhvillohen diskutime përpara se të përcillen tek drejtuesit e lartë të IKLSH-së. Projekt propozimet përcaktojnë, mes të tjerave, objektivat e auditimit, periudhën që do të auditohet, arsyetimin për auditimin, rezultatet e mundshme, çështjet bazë të auditimit, programin e auditimit dhe një përlllogaritje të burimeve të nevojshme.

Përshkrimet krahasohen dhe renditen duke përdorur kriteret për përzgjedhjen e auditimit të cilat gjenden në strategjinë e IKLSH-së për auditimet. Zakonisht këtë detyrë e kryen departamenti i planifikimit apo një njësi e ngjashme mbështetëse. Më pas, projekt plani vjetor për auditimin dorëzohet tek bordi i IKLSH-së që do të marrë vendimin (drejtuesi i lartë, kreu i IKLSH-së apo këshilli).

Zakonisht, të gjithë drejtuesit e njërive, këshilltarët e kreut të IKLSH-së dhe drejtuesit e lartë të IKLSH-së analizojnë projekt planin. Si përfundim, kreu i IKLSH-së apo këshilli (ose ndonjë organ tjetër i IKLSH-së) miraton planin vjetor të auditimit.

Planifikimi i auditimeve të veçanta

Faza e dytë e planifikimit të auditimit përbëhet nga hartimi, diskutimi dhe miratimi i dokumentit që shpjegon udhën që do të ndjekë një detyrë auditimi, që quhet “programi i auditimit”. Elementët kryesorë të kontrollit të cilësisë janë: detyrimi që programi i auditimit shtron për mbledhjen e informacionit të veçantë siç përmendet në rregullat e brendshme të IKLSH-së dhe pjesëmarrja e shumë njërive të IKLSH-së dhe bordeve vendimmarrëse, që vlerësojnë, diskutojnë dhe miratojnë projekt programin e auditimit.

Në auditimet polake të bashkërenduara, projekt programi zakonisht hartohet nga një person që do të jetë koordinatori i auditimit, i cili merr në konsideratë një gamë të gjerë çështjesh, përfshirë shqetësimet e

shprehura nga parlamentarët. Zakonisht kryhet një auditim përgatitor në një njësi që është përfaqësuese tipike e enteve që do t'i nënshtrohen auditimit të plotë.

Në disa IKLSH-ë (për shembull, në Maltë), i ashtuquajtimi “auditim paraprak” është një element i rëndësishëm në përgatitjen e disa programeve të auditimeve rregullatore dhe në përgatitjen e të gjitha programeve të auditimit të performancës. Auditimi paraprak kryhet për të parë nëse ka baza të mjaftueshme për të kryer një auditim të plotë dhe nëse ai do të jetë i mundur të realizohet.

Kryerja e auditimit

Në këtë fazë, kreu i grupit dhe audituesit e tjerë kryejnë punën në terren. Është shumë e rëndësishme që përpara fillimit të punës në terren, të gjithë anëtarët e grupit të kenë kuptuar qartë të detyrat e auditimit dhe se si do të ushtrohen ato.

Në të gjitha IKLSH-të, kontrollet e cilësisë për kryerjen e auditimit kryhen në nivele të ndryshme. Ky kontroll fillon me rregullin bazë që çdo anëtar i grupit mban përgjegjësi personale për cilësinë e punës së tij/saj.

Përveç kësaj, kreu i grupit duhet të drejtojë, mbikëqyrë dhe analizojë, vlerësojë punën e grupit çdo ditë, për të siguruar se puna po kryhet në përputhje me rregullat e përgjithshme të IKLSH-së dhe me programin e auditimit. Gjithashtu, në varësi të detyrave të përcaktuara në rregullat e brendshme të IKLSH-së, drejtuesit më të lartë mund të kërkojnë që të jenë në kontakt me grupin e auditimit, të analizojnë punën e auditimit hap pas hapi dhe, kur është e nevojshme, për rastet e rëndësishme, të raportojnë rregullisht tek bordi i drejtuesve të IKLSH-së. Në pjesën dërrmuese të IKLSH-ve pjesëmarrëse duket se ekzistojnë procedura për mbikëqyrje dhe analizë efektive gjatë fazës së kryerjes së auditimit. Për shembull, në Zyrën e Auditimit të Shtetit në Maltë, audituesi kryesor përgatit një raport në fund të secilës fazë të auditimit ku përfshihen gjetjet e bëra gjatë punës. Drejtuesi i auditimit analizon saktësinë e këtyre raporteve.

Një element i rëndësishëm i kontrollit të cilësisë është dokumentimi i duhur i punës audituese. Në Zyrën e Auditimit të Qipros, për shembull, analiza e dosjes së auditimit kryhet nga shefi i sektorit, audituesi kryesor dhe, në fusha të rëndësishme, nga drejtori i auditimit. Këta sigurohen që dokumentet e punës janë dokumentuar siç duhet, janë kontrolluar dhe firmosur, dhe që dosjet e përhershme përditësohen rregullisht.

Një element tjetër i rëndësishëm i kontrollit të cilësisë gjatë kryerjes së auditimit është detyrimi për të mbledhur informacionin e përcaktuar në rregullat e brendshme të IKLSH-së dhe për të garantuar pjesëmarrjen e shumë personave për të analizuar, diskutuar dhe – në disa IKLSH-ë – miratuar projekt protokollin e auditimit apo gjetjet e propozuara të auditimit përpara se ato të përfshihen në projekt raport apo të diskutohen me të audituarin.

Disa IKLSH-ë kanë një sistem për të monitoruar kohën dhe buxhetin e shpenzuar gjatë një auditimi të caktuar. Në Zyrën e Auditimit të Shtetit të Estonisë, për shembull, të gjitha auditimet kanë një afat kohor dhe një numër të caktuar orësh pune. Kreu i secilit departament auditimi raporton çdo muaj tek kreu i IKLSH-së mbi të gjitha projektet e auditimit dhe mbi çështjet kyçe të ngritura në projektet e auditimit.

Raportimi i auditimit

Raportimi i auditimit kryhet sipas Ligjit të IKLSH-së, standardeve të auditimit (standardet e vetë IKLSH-së apo standardet ndërkombëtare të auditimit të pranuar), rregulloreve të tjera ndërkombëtare dhe manualit të auditimit (nëse ka).

Objektivi i parë i kontrollit të cilësisë në këtë fazë të auditimit duhet të jetë sigurimi që të gjitha deklaratat, vëzhgimet, gjetjet dhe përfundimet të jenë të mbështetura plotësisht nga provat e mbledhura gjatë procesit të auditimit. Objektivi i dytë duhet të jetë sigurimi që raporti përfundimtar të jetë i plotë, i saktë, objektiv, bindës dhe sa më i qartë e konciz.

Përgatitja e projekt raporteve

Përgatitja e draftit fillestar të një raporti auditimi është zakonisht përgjegjësi e drejtuesit të grupit të auditimit, shpesh me ndihmën e anëtarëve të tjerë të grupit. Në këtë fazë mund të përmirësohet cilësia, nëse këta individë kanë njohuri të mira se si duhet të përgatitet një raport dhe se çfarë duhet të përmbajë ai. Në Zyrën e Auditimit të Shtetit të Kroacisë, Manuali i Auditimit jep udhëzime të hollësishme për raportimin. Sipas Standardeve të Raportimit të Zyrës së Auditimit të Shtetit të Letonisë, në fund të çdo auditimi, audituesi duhet të përgatisë një opinion me shkrim, duke paraqitur gjetjet. Përmbajtja e këtij opinionit duhet të jetë e lehtë për t'u kuptuar dhe i qartë dhe jo me nënkuptime, duke përfshirë vetëm informacionin që është i mbështetur me prova të qarta dhe që kanë lidhje me auditimin. Opinioni duhet të jetë i pavarur, objektiv, i drejtë dhe konstruktiv.

Vlerësimi i brendshëm i projekt raporteve

Në pjesën më të madhe të IKLSH-ve, drafti fillestar i një raporti auditimi analizohet dhe vlerësohet nga një apo më shumë eprorë.

Procedurat e kontrollit të cilësisë përfshijnë një analizë të dokumenteve të punës dhe një projekt raport që ka lidhje me to, nga shefi i sektorit që kryen auditimin/hetimin, audituesi kryesor, dhe, në fusha të rëndësishme, nga një apo më shumë zyrtarë të nivelit të lartë. Vlerësimi siguron, mes të tjerave, që dokumentet e punës të ofrojnë informacionin e mjaftueshëm dhe nëse kanë referencat e duhura dhe se të gjitha gjetjet e auditimit janë vlerësuar për materialitetin dhe ligjshmërinë e tyre dhe që janë të mbështetura mbi prova faktike dhe të besueshme. Dokumentet e punës duhet të tregojnë personat që i kanë përgatitur dhe analizuar ato. Një kujdes i veçantë duhet treguar që gjuha e përdorur të jetë lehtësisht e kuptueshme dhe që rezultatet/rekomandimet e deklaruara në raporte të jenë të mbështetura me informacion të mjaftueshëm, përkatës dhe të besueshëm.

Edhe pse procedurat ndryshojnë shumë mes IKLSH-ve pjesëmarrëse, të gjitha duket se kanë bërë parashikime të përshtatshme për vlerësimin e brendshëm të projekt raporteve, që zakonisht përfshijnë nivele të shumëfishta të analizës dhe vlerësimit.

Vlerësimi i jashtëm i projekt raporteve

Zakonisht, projekt raportet diskutohen me të audituarin dhe në pjesën më të madhe të IKLSH-ve pikëpamjet e të audituarit (mbase në një formë të përmbledhur) përfshihen në raportin përfundimtar. Kjo përfshirje e të audituarit mund të përbëjë një element themelor të kontrollit të cilësisë, pasi i audituari është një palë e mirë-informuar, me prirjen për të kundërshtuar gjetjet nëse ato janë pasakta apo të pa mbështetura siç duhet në prova të dala gjatë auditimit. Në të njëjtën kohë, duhet të kuptohet se i audituari është palë e interesuar, e cila mund të kërkojë të minimizojë besueshmërinë ose rëndësinë e rezultateve të ndryshme të auditimit. Pra, megjithëse pikëpamja e të audituarit duhet të merret në konsideratë, është detyra e IKLSH-së t'i shqyrtojë këto pikëpamje me kujdes dhe të përcaktojë rëndësinë që duhet t'u jepet atyre, duke e përfshirë këtë analizë, nëse është e përshtatshme, në raportin e auditimit.

Pjesa më e madhe, në mos të gjitha, IKLSH-të pjesëmarrëse kanë një procedurë kundërshtimi.

Çështje të tjera

Në shumë IKLSH-ë – për shembull, në Zyrën e Auditimit të Qipros – merren në konsideratë çdo ngjarje që ka lidhje me auditimin, që ndodh mes datës së përgatitjes së raportit dhe datës në të cilën ai dorëzohet, dhe, nëse ka prova materiale, ato përfshihen në raportin përfundimtar. Mungesa e përfshirjes së tyre cenon rëndë besueshmërinë e raportit.

Një praktikë tjetër normale dhe e dobishme është publikimi i raportit të auditimit, ose në version elektronik ose në version në letër. Kjo mund të rrisë kontrollin e cilësisë në dy mënyra. E para, raporte të tilla mund të

lexohen nga ekspertë të fushës së trajtuar në raport, që mund të japin ide të dobishme për auditimet e ardhshme në atë fushë. E dyta, nëse audituesi është në dijeni të faktit se raporti ka një shpërndarje të gjerë, ai/ajo mund të jetë më i kujdesshëm gjatë auditimit. Nga ana tjetër, shpërndarja e gjerë e raporteve të rëndësishme të auditimit, veçanërisht në fusha delikate politikisht, mund të nxisë një qëndrim mbrojtës të fortë e të pazakontë nga ana e të audituarit/audituarve.

Dhe e fundit, analiza e bërë nga vetë grupi i auditimit mbi një auditim të përfunduar, mund të ndihmojë anëtarët e atij grupi të mësojnë çfarë mund të kishin bërë ndryshe ose më me efikasitet. Kjo vetanalizë mund të jetë një përvojë e rëndësishme për shkëmbimin e mendimeve për vetë anëtarët e grupit dhe mund të çojë në përmirësimin e cilësisë së auditimeve të ardhshme. Zyra e Auditimit të Shtetit të Estonisë është një prej atyre IKLSH-ve që, mes të tjerave, e përdorin këtë teknikë.

Vlerësimi i brendshëm i cilësisë pas auditimit

Një sistem efektiv i menaxhimit të cilësisë duhet të përfshijë procedura për të përcaktuar nëse masat që janë planifikuar të përdoren për kontrollin e cilësisë janë përdorur si duhet dhe rregullisht, dhe për të gjetur mënyra për forcimin e kontroleve ekzistuese të cilësisë. Përvoja ka treguar se kjo mund të arrihet më mirë duke bërë një analizë të pavarur, të hollësishme dhe pas faktit të një kampioni nga auditimet e përfunduara.

Disa, por jo të gjitha, IKLSH-të pjesëmarrëse ose e kanë një proces të tillë të vlerësimit të brendshëm, ose janë duke e krijuar atë.

Vlerësimi nga homologët

Shumë IKLSH-ë pjesëmarrëse kanë kërkuar vlerësime nga homologët, të bashkërenduara nga SIGMA, për të mbështetur përpjekjet e tyre për forcimin dhe përmirësimin e cilësisë së punës së institucioneve të tyre. Fakti që audituesit janë zyrtarë të lartë – me shumë vite përvojë në auditim – nga IKLSH-ë të ndryshme dhe që përdorin metodologji të ndryshme, ka rritur shumë vlerën e këtyre analizave. Është e qartë që ky ka qenë një proces shumë i dobishëm për IKLSH-të gjatë analizimit të funksioneve të tyre legislative, organizative, metodologjike dhe funksioneve të tjera të rëndësishme.

Përfundim

Duket qartë se IKLSH-të pjesëmarrëse kanë ndërmarrë hapa të rëndësishëm për të krijuar dhe forcuar proceset e tyre për sigurimin e cilësisë së punës së tyre audituese. Gjithsesi, është po ashtu e qartë se shumë prej tyre duhet t'i japin përparësi kryerjes së veprimeve të mëtejshme në këtë fushë.

SHTOJCA D – UDHËZIME MBI CILËSINË E AUDITIMIT

Udhëzimet e mëposhtme janë të miratuara nga kryetarët e IKLSH-ve pjesëmarrëse në takimin e tyre në Rigë në prill të vitit 2004, me ndryshime të vogla për të pasqyruar diskutimet e mëtejshme, por pa materialin shpjegues në atë dokument. Vetë udhëzimet, me materialin shpjegues dhe plotësues, mund të shkarkohen nga formati elektronik në adresat e mëposhtme të internetit:

- www.SIGMAweb.org
- www.asz.hu
- www.nao.gov.mt
- www.nik.gov.pl

Të përgjithshme

Një Kontroll i Lartë i Shtetit (IKLSH) duhet të përpiqet të kryejë punën e tij të auditimit me një nivel të lartë cilësie në këto drejtime:

- rëndësia dhe vlera e çështjeve të trajtuara në auditimet e tij;
- objektiviteti dhe barazia në bazë të vlerësimeve të bëra dhe opinioneve të dhëna;
- fusha e veprimit dhe gjithëpërfshirja në planifikimin dhe performancën e auditimit të bërë;
- besueshmëria dhe vlefshmëria e opinioneve apo gjetjeve dhe përfundimeve; përshtatshmëria e rekomandimeve dhe rëndësia e çështjeve të tjera të paraqitura në raportet e tij të auditimit dhe produkte të tjera;
- koha e dorëzimit të raporteve të auditimit dhe produkteve të tjera në raport me afatet kohore sipas rregullave dhe me nevojat e përdoruesve të planifikuar;
- qartësia në prezantimin e raporteve të auditimit dhe produkteve të tjera;
- efënca në kryerjen e auditimeve dhe e punëve që kanë lidhje me auditimet; dhe
- efektiviteti për sa i përket rezultateve dhe ndikimeve të arritura.

Në punën e saj drejt këtij qëllimi, një IKLSH-ë duhet të krijojë politikat, sistemet dhe procedurat që do të nxisin veprimet që do të sigurojnë një cilësi të lartë dhe do të parandalojnë veprimet që mund të cenojnë cilësinë. Këto kontrole cilësie duhet të zhvillohen dhe të zbatohen duke pasur parasysh të gjitha fazat e procesit të auditimit, ku përfshihen edhe:

- përzgjedhja e çështjeve për auditim;
- vendimi për kohën e auditimit;
- planifikimi i auditimit;
- kryerja e auditimit;
- raportimi i rezultateve të auditimit; dhe
- ndjekja dhe vlerësimi i gjetjeve, përfundimeve dhe rekomandimeve të auditimit.

Përzgjedhja e auditimit dhe koha e kryerjes së tij

Një IKLSH-ë duhet të sigurohet që vendimet mbi fushat për t'u audituar dhe kohën e auditimeve merren duke marrë në konsideratë:

- përparësinë përkatëse mes subjekteve të mundshëm të auditimit, përfshirë marrjen parasysh të auditimeve të kërkuara nga ligji, nëse kjo ndodh, dhe kufizimet e mandatit të IKLSH-së;
- burimet njerëzore dhe financiare të nevojshme për kryerjen e auditimit, si dhe nëse ka në dispozicion auditues me aftësitë e kërkuara;
- kohën në të cilën mund të përdoren në mënyrën më të dobishme rezultatet nga një auditim i caktuar, si dhe afatet kohore të përcaktuara me ligj;
- nevojën e mundshme për të ndryshuar përparësitë e auditimit si përgjigje ndaj ndryshimeve të rrethanave;
- përzgjedhjen e auditimit dhe kohës së auditimit në varësi të punës së audituesve të brendshëm apo audituesve të tjerë që kryejnë auditime në të njëjtët organe;
- vlerësimin e rrezikut dhe rëndësinë, ndjeshmërinë dhe materialitetin e temave të auditimit.

Planifikimi i auditimit

Në çdo auditim, hapi i parë duhet të jetë hartimi i planit të detyrave të auditimit, i cili duhet të jetë plotësisht i dokumentuar. Plani duhet të përgatitet nga audituesi kryesor ose nga një auditues i kualifikuar dhe i specializuar, mundësisht në bashkëpunim me anëtarët e tjerë të grupit, nëse ka, apo me strukturën kolegjiale. Plani duhet të hartohet duke i kushtuar vëmendje të veçantë faktorëve të mëposhtëm:

- numri dhe aftësitë e personelit në dispozicion për auditimin;
- koha, burimet financiare dhe burime të tjera, si edhe, aty ku duhet, ekspertiza e jashtme që nevojitet për kryerjen e auditimit;
- rreziqet që mund të hasen në auditim dhe testet e auditimit që do të përqendrohen veçanërisht në ato rreziqe.

Plani i auditimit duhet të përshkruajë me hollësi të mjaftueshme:

- qëllimin dhe objektivat e auditimit;
- procesin e përzgjedhjes dhe llogaritjes së rëndësisë/materialitetit;
- metodologjinë që do të përdoret;
- detyrat e auditimit që janë për t'u kryer;
- kohën dhe burimet e tjera të caktuara për secilën detyrë, së bashku me identifikimin e personit/nave të caktuar për atë detyrë si dhe përgjegjësitë e tyre;
- datën e planifikuar për përfundimin e secilës detyrë, për secilën fazë të auditimit dhe për auditimin si një i tërë.

Plani i detyrës së auditimit duhet të vlerësohet, të ndryshohet nëse e nevojshme dhe të miratohet nga një zyrtar që ka autoritet mbikëqyrës mbi grupin e auditimit, nëse struktura e IKLSH-së e ka një nivel të tillë mbikëqyrës. Në të kundërt, plani duhet të vlerësohet nga një auditues tjetër brenda IKLSH-së, që ka postin dhe kompetencat e duhura dhe që ka përmbushur me sukses auditime të ngjashme për nga forma dhe niveli

i ndërlikimit, si dhe që është i pavarur nga grupi i auditimit. Të gjitha këto vlerësime dhe çdo miratim i tyre duhet të dokumentohen.

Kryerja e auditimit

Para se të fillohet auditimi, audituesi kryesor duhet të sigurohet që:

- Të gjithë personat e përfshirë në auditim e kuptojnë planin si një të tërë dhe detyrat e caktuara gjithsecilit;
- Secili person i përfshirë në auditim ka aftësitë e nevojshme për të përmbushur detyrat e caktuara;
- Nuk ka konflikte interesi apo ndonjë faktor tjetër që mund të pengojë ndonjë person të përfshirë në auditim për të kryer me aftësi dhe objektivitet detyrat e caktuara.

Auditimi duhet të kryhet në përputhje me planin e miratuar. Gjithsesi, planifikimi nuk mbaron me fillimin e fazës së zbatimit. Përkundrazi, me fillimin e kryerjes së auditimit, mund të dalin rrethana të papritura që kërkojnë që plani të ndryshohet. Ndryshime të tilla duhet të dokumentohen së bashku me arsyet për to. Nëse ndryshimet ndryshojnë dukshëm metodologjinë e auditimit apo kohën ose burimet e tjera të kërkuara për ta përmbushur atë, ato ndryshime duhet të analizohen, vlerësohen dhe miratohen nga ai zyrtar, nëse ka, që ka miratuar planin fillestar. Miratime të tilla duhet të dokumentohen.

Audituesi kryesor duhet të mbikëqyrë ata që janë përfshirë në auditim për të garantuar që detyrat e auditimit përmbushen siç duhet. Nëse dikush e sheh të vështirë të kryejë një punë të caktuar, kjo duhet të raportohet sa më shpejt tek eprori i personit, i cili mund të duhet të ofrojë ndihmën e tij/saj. Nëse hasen shumë probleme themelore të papritura ose nëse rezultatet e auditimit merren nga çështje të rëndësishme që janë shumë të ndryshme nga ato që ishin parashikuar, këto duhet të raportohen tek audituesi kryesor, që mund të duhet të përshtatë qëllimin e auditimit dhe/ose planin e detyrave të auditimit.

Pas përmbushjes së çdo detyre të caktuar në planin e detyrave të auditimit, ky fakt dhe një regjistrim i hollësishëm i të gjitha rezultateve duhet të dokumentohen menjëherë nga individi/ët që kanë kryer atë detyrë. Ky dokumentim duhet të vlerësohet, jepen prova dhe miratohet nga eprori i drejtpërdrejtë i audituesit përgjegjës, si dhe nga të paktën një epror tjetër në një fazë të mëvonshme të auditimit. Vlerësimet duhet të dokumentohen qartë dhe t'u vihet data e saktë.

Dokumentet e punës së auditimit janë pjesë themelore e procesit të auditimit. Ato duhet të mblidhen, vlerësohen dhe mirëmbahen sistematikisht. Dokumentet e punës duhet të organizohen në një mënyrë që lehtëson përgatitjen dhe vlerësimin e mëvonshëm të raportit të auditimit.

Raportimi i auditimit

Raportet e auditimit duhet të jenë të qarta, në kohë, koncize dhe objektive. Ato duhet të jenë një përmbledhje e saktë e të gjitha fakteve që kanë lidhje me auditimin. Të gjitha gjetjet dhe përfundimet duhet të mbështeten nga fakte auditimi të sakta, të besueshme dhe të drejta në dokumentet e punës së auditimit. Çështjet e raportuara të auditimit duhet të analizohen dhe të zgjidhen siç duhet. Këndvështrimet e të audituarve mbi probleme të rëndësishme të ngritura nga audituesit gjatë auditimit duhet të përmenden dhe të diskutohen në raport. Në raport duhet të përmendet çdo provë kundërshtuese që është hasur gjatë shqyrtimit të materialeve, së bashku me një shpjegim pse është hedhur poshtë apo nuk është pasqyruar në përfundimet e raportit. Standardet e materialitetit dhe rëndësisë varen nga lloji i auditimit dhe forma e raportit apo produkteve të tjera.

Projekt-raporti i auditimit duhet të përgatitet nga audituesi kryesor, zakonisht në konsultim me anëtarët e tjerë të grupit, nëse ka.

Saktësia e projekt-raportit të auditimit duhet të vlerësohet me kujdes nga një auditues me përvojë dhe/ose një koleg auditimi i pavarur nga grupi i auditimit. Audituesi kryesor duhet t'i përgjigjet siç duhet çdo komenti të këtij vlerësuesi. Vlerësimi, çdo koment nga vlerësuesi dhe veprimet e ndërmarra në përgjigje të vlerësimit duhet të dokumentohen dhe të ruhen në dokumentet e punës së auditimit.

Pas vlerësimit të brendshëm të raportit, përfshirë – nëse nevojitet – vlerësimin kolegjial, ai duhet t'u jepet të audituarve për vlerësim dhe komente brenda një afati kohor të caktuar. Komentet e marra nga një i audituar duhet të shqyrtohen me kujdes nga audituesi kryesor dhe të raportohen tek vlerësuesi, dhe, nëse ekziston, tek kolegjii auditues. Mosmarrëveshjet mbi saktësinë e fakteve duhet të zgjidhen, mundësisht duke kryer punë audituese shtesë. Raporti i auditimit duhet të ndryshohet duke u mbështetur në komentet e të audituarit, nëse ato janë të vërteta e të mbështetura në fakte.

Duhet të ekzistojë një dispozitë e qartë statutoare dhe një udhëzim i brendshëm i qartë që përcakton personin që ka kompetencë të miratohet dhe të nxjerrë raportin e auditimit.

Ndjekja e auditimit

Pak kohë pas daljes së një raporti auditimi, një IKLSH-ë duhet të ndërmarrë hapat e përshtatshëm për të përcaktuar veprimet (nëse ka) që një i audituar ka kryer për të korrigjuar problemet e paraqitura në raportin e auditimit si dhe pasojat që mund të kenë sjellë ato veprime.

Sigurimi i cilësisë – vlerësimi i kontrolleve të cilësisë

Një IKLSH-ë duhet të vendosë procedura për të vlerësuar sistemin e saj të kontrollit të cilësisë për të:

- përcaktuar nëse janë vendosur kontrollet e duhura;
- përcaktuar nëse kontrollet ekzistuese zbatohen siç duhet;
- konfirmuar cilësinë e praktikave dhe raporteve të auditimit; dhe
- gjetur mënyrat e mundshme për të forcuar apo përmirësuar kontrollet.

Procedurat e vlerësimit të kontrollit të cilësisë duhet të përfshijnë vlerësimin pas auditimit të kampioneve të përzgjedhur nga auditimet e përfunduara dhe dokumenteve të punës që kanë lidhje me to. Këto vlerësime kryhen nga individë dhe/ose grupe që janë të pavarur nga auditimet që i nënshtrohen analizës dhe vlerësimit.

Menaxhimi institucional

Për të krijuar një mjedis që çon drejt një cilësie të lartë të qëndrueshme dhe tek përmirësimi i vazhdueshëm i efektivitetit, një IKLSH-ë duhet t'i japë përparësi të lartë:

- menaxhimit të burimeve njerëzore, me theksin tek:
 - rekrutimi
 - trajnimi
 - zhvillimi i personelit
 - standardet etike
- menaxhimit të rreziqeve institucionale;
- ndërtimit të marrëdhënieve të jashtme efektive.

SHTOJCA E – DREJTIMI, MBIKËQYRJA DHE VLERËSIMI

Kjo shtojcë jep udhëzime – mbështetur në përvojën e IKLSH-ve të përparuara – mbi elementët kyçe në menaxhimin e procesit të auditimit: drejtimin, mbikëqyrjen dhe vlerësimin. Pjesa e parë përshkruan si kryhen zakonisht këto funksione në një gjykatë auditimi të decentralizuar, në të cilën pjesa më e madhe e përgjegjësi të menaxhimit bien mbi kolegjet ose dhomat përkatëse të gjykatës.

Pjesa e dytë përshkruan se si duhet të zbatohen këto funksione nga një IKLSH-ë me strukturë menaxhuese hierarkike, e cila haset në pjesën më të madhe të IKLSH-ve “të llojit të zyrës” dhe të gjykatave të auditimit të menaxhuara në mënyrë të centralizuar.

Drejtimi, mbikëqyrja dhe vlerësimi në Gjykatat e Decentralizuara të Auditimit

Në gjykatat e decentralizuara të auditimit, qofshin këto me funksione juridike apo jo, kërkesat dhe përbërësit kyç të drejtimit, mbikëqyrjes dhe vlerësimit janë të njëjta me ato të zyrave të auditimit, siç janë të përshkruara në pjesën tjetër. Gjithsesi, ka dallime të theksuara në lidhje me proceset dhe sistemet e krijuara për të arritur cilësinë e auditimit, të cilat kanë lidhje me masat dhe strukturat institucionale, që përfshijnë:

- anëtarët që gëzojnë një nivel të lartë pavarësie statutore (gjykatësit dhe të tjerë me status të barazvlefshëm me ta) dhe lirie operacionale për të kryer detyrat e tyre
- në disa raste, pak nivele drejtimi dhe mbikëqyrjeje;
- në disa raste, ndërhyrja e Prokurorisë së Përgjithshme, që është e pavarur nga gjykata;
- në të gjitha rastet, masa për vendimmarrje kolegjiale.

Në këtë kuadër, proceset e vlerësimit mund të përfshijnë aspektet e mëposhtme:

- Puna e kryer nga personeli i auditimit vlerësohet nga anëtarë personeli të “nivelit të lartë” (apo magjistratët e niveleve të larta) si në strukturat hierarkike dhe/ose, me radhë, nga “homologët” (për shembull, *Contre-rapporteurs*), që japin pikëpamjet e tyre.
- Në disa gjykata auditimi, Prokurori i Përgjithshëm apo prokurorët e tij mund të japin mendimin e tyre të pavarur për të hedhur dritë mbi punën e kryer, veçanërisht në lidhje me çështjet juridike;
- Në të gjitha rastet, puna e auditimit vlerësohet nga të paktën një kolegji dhe vendimet merren në mënyrë kolektive.

Përveç kësaj, për sa i përket vendimeve juridike, procedura e kundërshtimit i nënshtrohet masave të hollësishme dhe të detyrueshme, përfshirë mundësinë për apelim kundër vendimeve. Këto masa mundësojnë një shqyrtim të plotë të pikëpamjeve të të audituarve dhe për rrjedhojë kontribuojnë në cilësinë e auditimit.

Drejtimi, mbikëqyrja dhe vlerësimi në IKLSH-të hierarkike

Kur një punë i delegohet të tjerëve, drejtimi, mbikëqyrja dhe vlerësimi duhet të japin garanci të arsyeshme se kjo punë kryhet me kompetencë. Do të jetë i nevojshëm edhe një proces i vlerësimit formal të asaj pune. Masa e këtyre procedurave të kontrollit të cilësisë do të varet nga aftësitë e personelit aktual që kryen detyrat.

Drejtimi: Drejtimi i duhur i njerëzve të cilëve u është deleguar puna përfshin informimin e tyre mbi përgjegjësitë e tyre dhe mbi objektivat e procedurave të auditimit që ata do të zbatojnë. Po ashtu, ai

përfshin edhe informimin e tyre mbi formën e biznesit të entit dhe problemet e mundshme të kontabilitetit dhe auditimit që mund të kenë ndikim në formën, kohën dhe shtrirjen e këtyre procedurave të auditimit. Mënyrat e komunikimit të direktivave të auditimit – përveç udhëzimeve, takimeve dhe komunikimeve informale me gojë – përfshijnë manualët dhe listë-kontrollet e auditimit si dhe planin për atë auditim.

Mbikëqyrja: kjo është e lidhur si me drejtimin ashtu dhe me vlerësimin dhe mund të përfshijë elementë të të dyjave. Personeli me përgjegjësi mbikëqyrëse kryen funksionet e mëposhtme gjatë auditimit:

- Monitoron përparimin e auditimit për të përcaktuar nëse:
 - audituesit kanë aftësitë dhe kompetencat e nevojshme për të kryer detyrat e caktuara;
 - audituesit kuptojnë direktivat e auditimit;
 - puna kryhet në përputhje me planin e detyrave të auditimit;
- Identifikon çështjet e rëndësishme të kontabilitetit dhe të auditimit të hasura gjatë auditimit dhe i trajton këto çështje duke i vlerësuar rëndësinë dhe duke ndryshuar planin e detyrave të auditimit sipas nevojës;
- Zgjidh çdo mospërputhje mendimesh mes personelit dhe vendos nivelin e duhur të këshillimit.

Vlerësimi: Puna e kryer nga personeli i auditimit duhet të vlerësohet nga një staf më i lartë me përvojën e duhur për të përcaktuar nëse:

- puna është kryer në përputhje me planin e detyrave të auditimit;
- puna e kryer dhe rezultatet e arritura janë dokumentuar siç duhet;
- është zgjidhur çdo problem i rëndësishëm i dalë nga auditimi dhe, nëse jo, kjo gjë është pasqyruar në përfundimet e auditimit;
- janë përmbushur objektivat e procedurave të auditimit;
- përfundimet e nxjerra janë në përputhje me rezultatet e punës së kryer dhe mbështesin opinionin e auditimit.

Gjithashtu (me shpeshtësinë e nevojshme) duhen vlerësuar edhe:

- programi i auditimit dhe plani i detyrave të auditimit;
- vlerësimi i rreziqeve të lidhura me zbulimin dhe kontrollin, përfshirë rezultatet e testeve të kontrollit dhe modifikimet e mëvonshme, nëse janë bërë, të programit të auditimit dhe planeve të detyrave të auditimit;
- dokumentacioni i marrë nga procedurat themelore dhe përfundimet e nxjerra;
- vetë llogaritë, çdo propozim për ndryshim/përshtatje të auditimit si dhe projekt-raporti.

Gjithashtu është e rëndësishme, mbështetur në sa më sipër, që dosjet e punës së auditimit të dokumentojnë vlerësimin.

SHTOJCA F – LISTË-KONTROLLET E SIGURIMIT TË CILËSISË

Listë-kontrollet në këtë shtojcë kanë për qëllim të ndihmojnë vlerësuesit të përqendrohen në çështje që duhet të merren parasysh gjatë marrjes së vendimeve që kanë lidhje me përshtatshmërinë dhe saktësinë e kontrolleve të cilësisë të një IKLSH-je.

Planifikimi i auditimit

Ata që vlerësojnë saktësinë e planit të auditimit mund të duan të marrin në konsideratë veprimet e mëposhtme:

- Të sigurohen që planifikimi kryhet në përputhje me politikat, standardet, manualët, udhëzimet dhe praktikatat e IKLSH-së;
- Të marrin informacionin përkatës mbi ligjet dhe rregulloret që mund të kenë ndikim të madh mbi objektivat e auditimit;
- Të kryejnë auditimin paraprak hetimor (auditim me qëllim kryerjen e një studimi fillestar mbi çështje të veçanta për të ndihmuar në përgatitjen e planit të detyrave të auditimit);
- Të përcaktojnë objektivat dhe fushën e veprimit të auditimit;
- Të identifikojnë burimet (p.sh. media, gjetjet e auditimit të brendshëm të të audituarit, inspektimit dhe organeve të tjera të kontrollit) që mund të shërbejnë si mbështetje për auditimet;
- Të përcaktojnë listën e aktiviteteve për auditim;
- Të theksojnë probleme të veçanta që parashikohen të hasen kur planifikojnë auditimin;
- Të sigurohen se anëtarët e grupit të auditimit e njohin dhe kuptojnë mirë dhe qartë planin e detyrave të auditimit;
- Të ndjekin çështjet e nxjerra nga auditimet e mëparshme që kanë lidhje me aktualin;
- Të kenë njohuri mbi financën, kontabilitetin dhe funksionet e tjera të organizatës;
- Të identifikojnë elementët kryesorë të sistemit të kontrollit të brendshëm të të audituarit;
- Të përdorin procedurat e duhura analitike;
- Të identifikojnë dhe analizojnë raportet përkatëse dhe shifrat krahasuese;
- Të identifikojnë prirjet apo shmangiet nga shumatat e parashikuara;
- Të identifikojnë metodën e nxjerrjes së kampionit dhe popullatën e kampioneve;
- Të zgjedhin treguesit përkatës të performancës;
- Të vlerësojnë rreziqet e brendshme dhe të kontrollit;
- Të përcaktojnë kriteret dhe pragun e materialitetit;
- Të përcaktojnë shkallën e fshehtësisë së nevojshme për auditimin;
- Të përzgjedhin ekspertët/këshilltarët e duhur;
- Të përgatisin buxhetin dhe afatet kohore për auditimin;
- Të vlerësojnë burimet e arsyeshme të nevojshme për të kryer auditimin;
- Të vlerësojnë kërkesat e personelit dhe grupin e caktuar për auditimin;

- Të hetojnë dhe t'u japin përgjigje pyetjeve që dalin gjatë fazës së vlerësimit;
- Të hartojnë dhe sigurojnë miratimin dhe vlerësimin e planit të detyrave të auditimit nga eprorët, nëse nevojitet;
- Të shqyrtojnë procedurat dhe praktikatat e tjera të përdorura në fazën e planifikimit të një auditimi;
- Të shqyrtojnë praktikatat për të përmirësuar në vazhdimësi procedurat e kontrollit të cilësisë në fazën e planifikimit të auditimit.

Kryerja e auditimit

Atyre që vlerësojnë kryerjen, zbatimin e auditimit mund t'u vijë në ndihmë përqendrimi në çështjet e mëposhtme:

- Zbatimi i auditimit në përputhje me politikatat, standardet, manualët, udhëzimet dhe praktikatat e auditimit të IKLSH-së;
- Njohuri të mira të audituesve mbi teknika dhe procedura të tilla si inspektimi, vëzhgimi, kërkimi dhe intervistimi, për mbledhjen e fakteve të auditimit;
- Zbatimi i të gjitha fazave të auditimit siç janë planifikuar dhe miratuar;
- Shpjegime të vlefshme për të justifikuar moszbatimin e ndonjë fushe të rëndësishme në planin e detyrave të auditimit;
- Miratimi i duhur për çdo shmangie nga auditimi i miratuar;
- Burimet e personelit të përdorura në përputhje me planet, për sa i përket kohës, nivelit të personelit dhe shpenzimeve që rrjedhin nga ky përdorim;
- Arsytimi për shmangiet e rëndësishme nga burimet e personelit të buxhetuara;
- Teknika dhe procedura të përshtatshme të auditimit të përdorura për të përmbushur çdo objektive auditimi dhe për të garantuar fakte efektive të auditimit;
- Teknika të kompjuterizuara e auditimit (CAATS), të përdorura siç duhet;
- Teste të përshtatshme, të përdorura për të vlerësuar besueshmërinë e kontrolleve të brendshme;
- Përdorimi i procedurave të përshtatshme analizuese dhe vlerësimi i besueshmërisë, pavarësisë dhe cilësisë së të dhënave shpesh;
- Përdorimi i metodave të marrjes së kampioneve në përputhje me manualët e IKLSH-së dhe/ose metodat e duhura statistikore;
- Të gjitha testet e transaksioneve që janë të lidhura qartë me objektivat e auditimit, shpjegimin e natyrës dhe shkallës së punës së auditimit, si dhe përfundimin e përgjithshëm të dalë nga auditimi i kryer;
- Hapat dhe procedurat e auditimit të hartuara në mënyrë të atillë që të merren prova të mjaftueshme dhe të përshtatshme;
- Hetim i plotë i të gjitha pikëpyetjeve të dala gjatë auditimit;
- Dokumente pune të përshtatshme, në lidhje me:
 - vlerësimin e sistemeve të kontrollit të brendshëm;
 - auditimin e procedurave rutinë;
 - testimin e kontrolleve;
 - vlerësimin analitik;

- testet themelore;
 - auditimin e programeve në kompjuter;
- Dokumentet e punës janë referuar siç duhet;
 - Listë-kontrollet gjithëpërfshirëse të kryerjes së auditimit janë të plotësuara, të miratuara dhe të dokumentuara siç duhet;
 - Puna e këshilltarëve dhe ekspertëve të tjerë monitorohet siç duhet;
 - Procedura dhe praktika të tjera të përdorura në fazën e kryerjes së një auditimi;
 - Praktika për të përmirësuar vazhdimisht procedurat në fazën e kryerjes së auditimit.

Raportimi i auditimit

Ata që vlerësojnë saktësinë e raportimit të auditimit mund të duan të marrin në shqyrtim çështjet e mëposhtme:

- Raportimi është në përputhje me politikat, standardet, manualët, udhëzimet dhe praktikat audituese të IKLSH-së;
- Forma dhe përmbajtja e raporteve është në përputhje me procedurat e vendosura (p.sh. titulli, firma dhe data, objektivat dhe qëllimi, marrësi, baza juridike dhe kohëzgjatja).
- Terminologjia e përdorur në raport është lehtësisht e kuptueshme nga personat të cilëve do t'u paraqitet raporti, si dhe termat teknikë janë shpjeguar plotësisht;
- Të gjitha gjetjet e auditimit vlerësohen për të përcaktuar materialitetin dhe gjetur gabimet dhe pasaktësitë e tjera;
- Të gjitha gabimet, mangësitë dhe çështjet e pazakonta janë identifikuar, dokumentuar siç duhet dhe janë zgjidhur ose i janë bërë të ditura një zyrtari të lartë të IKLSH-së, nëse kjo është praktikë;
- Raporti përfundimtar i auditimit mbulon të gjitha fushat që përfaqësojnë objektivat e auditimit, ose jepen shpjegime për rastet përjashtuese;
- Të gjitha vëzhgimet dhe përfundimet në raport janë mbështetur siç duhet me prova, dhe janë dokumentuar mirë për të garantuar tërësinë, saktësinë dhe vërtetësinë e dokumenteve të punës;
- Të gjitha vlerësimet dhe përfundimet mbështeten në prova të sakta, të qenësishme dhe të arsyeshme të auditimit.
- Vetëm ato gjetje të auditimit të mbështetura me prova të mjaftueshme përfshihen në raportin kryesor të auditimit;
- Raporti është përfunduar në kohë, është gjithëpërfshirës, i kryer nga personel me kualifikimet e duhura, është dokumentuar dhe përfshin opinionin e auditimit;
- Të audituarit i janë dorëzuar në kohë raportet që shpjegojnë mangësitë, kërkesat për informacion apo memot nga drejtuesit;
- Është garantuar marrja në kohë e përgjigjeve ndaj raporteve dhe korrespondencës së IKLSH-së;
- Përgjigjet janë studiuar me kujdes;
- Të gjitha vëzhgimet e kundërshtuara nga i audituari janë vlerësuar siç duhet;
- Të gjitha komentet e rëndësishme të të audituarit janë përfshirë në raportin e auditimit;

- Të gjitha ngjarjet e rëndësishme që kanë ndodhur pas përfundimit të auditimit janë marrë në konsideratë në raportin përfundimtar të auditimit.
- Të gjitha mashtrimet dhe parregullsitë e tjera të rëndësishme u janë bërë me dije autoriteteve përkatëse;
- Dosjet e përhershme të auditimit janë përditësuar duke marrë parasysh rezultatet e auditimit;
- Çështjet e rëndësishme që kërkojnë ndjekje nga IKLSH-ja janë identifikuar siç duhet, janë regjistruar dhe janë marrë parasysh;
- Janë përdorur procedura dhe praktika të tjera në fazën e raportimit të një auditimi;
- Janë përdorur praktika për përmirësimin e vazhdueshëm të procedurave të fazës së raportimit të auditimit;

Vetë-vlerësimi dhe marrja e mendimeve të të audituarve

Ata që vendosin se do të ishte e dobishme të kryhej një “vetë-vlerësim” apo të kërkoheshin mendimet e të audituarve mbi punën e një IKLSH-je mund të përdorin disa nga pyetjet e mëposhtme:

Vlera e shtuar

- Sfera e auditimit ishte shumë e gjerë, shumë e ngushtë apo aq sa duhej?
- Çfarë të dhënash të reja ofroi auditimi në shërbimet?
- Çfarë ndryshimesh u nxitën apo u përforcuan nga auditimi?

Qasja dhe metodat

- A mendoni se gjatë shqyrtimit u përdorën teknikat e përshtatshme për të:
 - marrë të dhëna?
 - analizuar të dhëna?
- A ju dha mundësia të audituarit për të komentuar mbi:
 - synimet e auditimit?
 - metodologjinë e propozuar?
 - caktimin e këshilltarëve?
- Nëse merren përgjigje negative, duhet të kërkohen shpjegimet përkatëse.

Marrëdhëniet e punës

- Sa i sjellshëm dhe profesional ishte personeli i auditimit në lidhje me të audituarin dhe personelin e tij?
- I audituari:
 - u mbajti i përditësuar mbi ecurinë e auditimit?
 - pati mundësi të bënte komente mbi rezultatet që dilnin gjatë auditimit?
 - Nëse merren përgjigje negative, duhet të kërkohen shpjegimet përkatëse.

Kontributi në modernizimin e qeverisë

- Deri në çfarë mase pati ky raport një kontribut pozitiv në aspektet e mëposhtme të qeverisjes?
 - nxitje qeverisje më të mirë
 - menaxhim më të mirë financiar
 - mbështetje të inovacionit
 - të shikuarit përpara
 - përqendrimi tek qytetarët
 - mbështetje në marrjen përsipër të rreziqeve
 - përmirësimi i shërbimit civil
 - përqendrimi tek rezultatet
 - përdorimi më i mirë të teknologjisë së informacionit
- Nëse merren përgjigje negative, duhet të kërkohen shpjegimet përkatëse.

Raportimi i drejtë dhe objektiv

- A ishin paraqitur faktet në projekt raporte në mënyrë të:
 - saktë?
 - drejtë?
- Mendimet e palëve të tjera:
 - a u përfshinë?
 - a u shqyrtuan?
- Sa i saktë dhe i drejtë ishte mbulimi nga shtypi?

Të përgjithshme

- Si do ta vlerësonit cilësinë e përgjithshme të raportit/eve të auditimit?
- Sa efektiv ishte raporti për përmirësimin e punës? Apo për kursimin e parave?

SHTOJCA G – ÇËSHTJE TË PËRFSHIRA NË VLERËSIMET PAS AUDITIMIT

Mundësitë dhe rreziqet e “vlerësimeve të ftohta”

Mundësitë

Një vlerësim i pavarur, veçanërisht nëse është jashtë IKLSH-së:

- përcakton nëse procesi i auditimit po funksionon efektivisht dhe me efikasitet dhe jep një sërë idesh të reja;
- lehtëson zbatimin e shpejtë të mësimave të nxjerra;
- ofron fakte të reja që tregojnë për nevojën për përmirësimin e proceseve të auditimit;
- nxit procesin e përmirësimit të vazhdueshëm brenda IKLSH-së;
- identifikon fushat e praktikave të mira që mund të ndahen mes kolegëve.

Rreziqet

Në anën tjetër, një vlerësim i pavarur mund të përmbajë këto rreziqe:

- përqendrimin e vlerësuesve vetëm tek dobësitë që çon në demotivimin e personelit të auditimit;
- harxhimin e kohës dhe shmangien e vëmendjes nga detyrat e tjera urgjente;
- mungesën e objektivitetit, në rastin e vlerësimeve të brendshme, që vjen si pasojë e mungesës së dëshirës për të kritikuar kolegët.

Çfarë mund të shqyrtojnë vlerësuesit e situatës pas auditimit në auditimet e rregullave

Vlerësuesit mund t'i hedhin një sy aspekteve të ndryshme për të parë nëse:

- auditimi ishte planifikuar siç duhet dhe nëse rreziqet ishin identifikuar dhe kishin marrë vëmendjen e duhur;
- është bërë punë e mjaftueshme për të mbështetur opinionin e raportit të auditimit;
- përfundimet janë shpjeguar dhe mbështetur siç duhet me dokumentet e punës së auditimit;
- opinionet e auditimit mbështeten dhe dokumentohen plotësisht në dokumentet e auditimit;
- deklaratat financiare janë paraqitur në përputhje me rregulloret qeveritare mbi kontabilitetin dhe me rregullore të tjera që kanë të bëjnë me to;
- dokumentet e punës janë në përputhje me politikat dhe procedurat e IKLSH-së.

Çfarë mund të shqyrtojnë vlerësuesit e situatës pas auditimit në auditimet e performancës

Vlerësuesit mund t'i hedhin një sy aspekteve që kanë lidhje me:

- çështjet dhe qëllimin e auditimit;
- metodologjinë;
- përfundimet dhe rekomandimet;

- kontekstin administrativ dhe menaxherial;
- strukturën, prezantimin dhe formatin;
- grafikët dhe statistikat.

Elementët e nevojshëm për vlerësuesit e situatës pas auditimit

Vlerësuesit në fazën pas auditimit duhet të:

- jenë të kualifikuar dhe me përvojë;
- jenë të pavarur nga auditimi që është nën vlerësim (përveç vlerësimit të grupit);
- kenë kompetenca për të zgjedhur auditimet që do të vlerësohen
- kenë gjykim të mirë profesional;
- vlerësojnë raportet e auditimit dhe dokumentet e punës si dhe të kryejnë intervista me personelin e përfshirë në auditim;
- kenë njohuri për sistemet në fuqi për kontrollin e cilësisë;
- përgatisin raporte me shkrim, brenda afateve, për të komunikuar rezultatet e vlerësimit të jashtëm të kontrollit të cilësisë dhe rekomandimet e dala prej tyre. Këto të fundit duhet të jenë konstruktive dhe të baraspeshuar, duke marrë parasysh vështirësitë dhe pengesat e hasura nga njësia që kryen auditimin.