



*Kontrolli i Lartë i Shtetit*  
*Departamenti i Auditimit të Performancës*

*UDHËZUES I AUDITIMIT*  
*TË PERFORMANCËS*

ISSAI 3000 - 3100



DEPARTAMENTI I AUDITIMIT TË PERFORMANCËS  
KONTROLLI I LARTË I SHTETIT

Udhëzues i Auditimit të  
Performancës  
ISSAI 3000 dhe 3100

TIRANË, DHJETOR 2012

# KOMITETI I STANDARTEVE PROFESIONALE INTOSAI

---

SEKRETARIATI-KSP

RIGSREVISIONEN • LANDGREVEN 4 • P.O BOX 9009 • 1022 COPENHAGEN K • DENMARK

TEL.: +45 3392 8400 • FAX: +45 3311 0415 • E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN.DK



Sekretariati i Përgjithshëm INTOSAI – RECHNUNGSHOF  
(Gjykata Austriake e Llogarive)  
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2  
A-1033 VIENNA  
AUSTRIA

Tel.: ++43 (1) 711 71 • FAX: ++43 (1) 718 09 69

E-Mail: [intosai@rechnungshof.gv.at](mailto:intosai@rechnungshof.gv.at);  
WORLD WIDE WEB: <http://www.intosai.org>



## Udhëzues i Auditimit të Performancës: ISSAI 3000-3100

*Përkthyer dhe përshtatur në gjuhën shqipe nga:*

Departamenti i Auditimit të Performancës – Kontrolli i Lartë i Shtetit

*Grupi i punës:*

Rejnald MUÇA, Mariola LLESHI, Sali AGAJ, Albana AGOLLI, Yllka DEDE, Elfrida AGOLLI, Qemal META, Livan HOXHA, Alfred ZYLFI, Keida MUÇA, Zamir KURUSHI, Evis ÇELA, Olijana IFTI, Dorino MEÇO, Alkida LLAKAJ,

*Nën kujdesin e veçantë të Kryetarit:*

z. Bujar LESKAJ

*Bashkëpunuan:*

Fatos ÇOÇOLI, Irena ISLAMI, Gjon NDREJA.

*Grafika:*

Rejnald MUÇA

*Redaktor shkencor:*

Prof. Dr. Omer STRINGA

© Mundësohet përdorimi i këtij udhëzuesi kundrejt citimit të burimit:  
“Departamenti i Auditimit të Performancës, Kontrolli i Lartë i Shtetit”.

*Seria:* Botimet KLSH

Shtypur në Shtypshkronjën “MIRGEERALB”  
Tiranë, 2012



## Prolog

Në Kongresin Ndërkombëtar të Institucioneve Supreme të Auditimit (INCOSAI), mbajtur në Montevideo (1998), u ra dakort që të aprovohet formalisht përpunimi i udhëzuesave për implementimin e Standarteve Audituese të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI). Komiteti i Standarteve Audituese INTOSAI (ASC) do të realizojë planin e punës në bashkëpunim me komitete të tjera të përhershme dhe grupet e punës.

Standartet Audituese fokusohen kryesisht mbi auditimin financiar, por ato mbulojnë gjithashtu edhe auditimin e performancës. Sikurse e kanë vënë në dukje shumë Institucione Supreme Auditimi, po thellohet nevoja për udhëzime specifike në auditimin e performancës, meqënëse ai ka karakter të ndryshëm nga auditimi financiar. Për këtë arsye, u mendua se do të ishte më mirë përpunimi i udhëzimeve të veçanta për auditimin e performancës.

Një diskutim i parë u mbajt në mbledhjen e Komitetit në Londër (2000) dhe, pas takimit në Lisbonë (2002), materiali i punuar deri në atë moment iu dërgua për komente anëtarëve të Komitetit. Puna në proces u mbështet nga Bordi Mbikqyrës dhe kongresi i INCOSAI në Seul (2001).

Në mbledhjen e Komitetit në Stokholm (2002), u vendos që t'i dërgohej një draft njohës gjithë anëtarëve të INTOSAI për të reflektuar komentet e tyre. Një draft final gjeneruar pas këtyre komenteve u aprovua nga Komiteti në takimin e rradhës në Bratislavë (2003). Përgjatë gjithë procesit, Bordi Mbikqyrës ishte vazhdimisht në brendi të progresit të punës dhe aprovoi çdo plan pune të paraqitur.

Këto Udhëzime Implementuese për Auditimin e Performancës janë rezultat i përpjekjeve të përbashkëta të anëtarëve të Komitetit të Standarteve të Auditimit INTOSAI, që përfshinte Institucionet Supreme Audituese të:

Antigua dhe Barbudas  
Argjentinës  
Austrië  
Australisë  
Azerbajxhanit  
Brazilit  
Kamerunit  
Kosta Rikës  
Danimarkës  
Kanadasë

Egjiptit  
Indisë  
Lituanisë  
Japonisë  
Namibisë  
Norvegjisë  
Filipineve  
Portugalisë  
Samoas  
Arabisë Saudite

Slovakisë  
Suedisë (Kryetar i Komitetit)  
Tongas  
Tunizisë  
Ukrainës  
Mbretërisë së Bashkuar  
Shteteve të Bashkuara  
Uruguajt

Dua veçanërisht të falenderoj SAI-t e Mbretërisë së Bashkuar (anglisht), Kanadasë (frëngjisht), Austrisë (gjermanisht), Arabisë Saudite (arabisht) dhe Shteteve të Bashkuara (spanjisht) për mbështetjen e tyre në përgatitjen e versioneve në gjuhë të ndryshme.

Ndjej kënaqësi ta nënshkruaj këtë dokument. Ai përbën një hap të rëndësishëm përpara në procesin e përfundimit të auditimit të performancës midis auditimeve qeveritare. Ai duhet konsideruar një dokument dinamik, që duhet përditësuar me progresin praktik. Ai nuk është një dokument normativ apo teknik, apo një referencë e shpejtë, por përmban një numër udhëzimesh dhe informacionesh të tjera me implikime praktike, që marrin në konsideratë kushtet specifike dhe karakteristikat e auditimit të performancës. Megjithatë këto udhëzime përfaqësojnë praktikën më të mirë aktuale, ato nuk janë plotësisht të aplikueshme për të gjithë anëtarët INTOSAI, për shkak të mandateve dhe traditave të ndryshme. Mbetet në gjykimin e çdo SAI përcaktimi dhe aplikimi më i mirë i këtyre udhëzimeve.

Qëllimi i këtij dokumenti është të:

- Përshkruajë tiparet dhe parimet e auditimit të performancës;
- Asistojë audituesit e performancës së SAI-t në menaxhimin dhe kryerjen e auditimeve të performancës me efikasitet dhe efektivitet;
- Ofrojë një bazë për praktikën më të mirë të auditimit të performancës;
- Ngrejë një skelet për zhvillime të mëtejshme në metodologjinë e auditimit të performancës dhe zhvillimit profesional.

Në emër të Komitetit të Standarteve të Auditimit, do të doja të falenderoja të gjithë anëtarët e Komitetit INTOSAI dhe anëtarët INTOSAI për përkushtimin dhe bashkëpunimin në përmbushjen e këtij projekti. Falenderoj gjithashtu kolegët e mi të Komitetit për mbështetjen e pakursyer dhe kontributet pozitive në këtë sipërmarrje.

Stokholm, Korrik 2004

*Kjell Larson*

President i Zyrës Kombëtare të Auditit, Suedi

President i Komitetit të Standarteve Audituese INTOSAI

## Parathënie

Përmbajtja e këtij manuali është guri i parë i themelit në ngrehinën e re të auditimit të performancës këtu në Kontrollin e Lartë të Shtetit. I konceptuar në formën e një udhëzuesi, ai përcakton krejt strukturën që udhëheq konceptimin, planifikimin, kryerjen, konkludimin dhe ndjekjen e auditimit të performancës. Qëllimi i tij është:

- Të asistojë audituesit në arritjen e një cilësie maksimale në kryerjen e auditimeve të performancës;
- Të stimulojë kompetencën profesionale të auditueseve këtu në Kontrollin e Lartë të Shtetit;
- Të ofrojë një bazë për kryerjen me sukses të këtyre lloj auditimeve;
- T'i mundësojë publikut të gjerë dhe përdoruesve specifikë përfitim e një perspektive dhe kuptimi më të mirë të praktikave dhe profesionalizmit të Kontrollit të Lartë të Shtetit.

I realizuar përmes Grupit të Punës INTOSAI, manuali përfaqëson punën e përbashkët të shumë Institucioneve Supreme Audituese, të cilat kanë sjellë në të eksperiencën dhe karakteristikat përkatëse. Si një fushë e re dhe dinamike, auditimi i performancës po konsiderohet sot prioritar në shumë vende të zhvilluara. Por ç'është në thelb ky tip auditimi?

Auditimi i performancës është një nga mënyrat kryesore përmes të cilit taksapaguesit, financierët, vendim-marrësit, ekzekutuesit, media dhe shoqëria në përgjithësi “ushtrojnë kontroll” dhe penetrojnë në mënyrën se si kryhen punët dhe si arrihen rezultatet. Kriteret e këtij lloji auditimi janë të shumta dhe përmenden: vlera e shtuar, zinxhirët kompleksë të politikave, prania e risqeve, ndërhyrjet strukturore, obligimet ndërkombëtare, emergjenca sociale, materialiteti financiar, vizibiliteti i programit, mundësia për auditim, etj, etj.

Auditimi i performancës nuk ka si synim të kritikojë sipërmarrjet qeveritare. Duke evidentuar shkaqet, proceset, funksionet, kapitalin human dhe financiar të përfshirë në kryerjen e “biznesit” qeveritar, ky lloj auditi synon korrektimet e duhura, aplikimin e teknikave më të fundit shkencore, përmirësimin e 3 E-ve dhe tek e fundit rritjen e mirëqënies sociale përmes aktivitetit ekonomik publik. Auditimi i performancës është në vetvete formë modernizimi për atë që auditohet dhe atë që auditon.

Funksioni i auditimit të performancës nga institucionet supreme të auditit nisi të aplikohet në fundin e viteve '60 nga GAO amerikane. Ky lloj auditi në



Amerikë është shtrirë që prej atëherë në nivelet shtetërore dhe lokale të vendim-marrjes financiare. Shumë vende të tjera kanë sot një ekspertizë të pasur në auditet e performancës. Mund të përmenden NAO britanike, Bunderechnungshof-i gjerman e ai austriak, Algemene Rekenkamer-i hollandez apo dhe Gjykata Sllovene e Auditimit. Në secilin e prej këtyre vendeve, auditimi i performancës së institucioneve publike siguron jo vetëm rritjen dhe përmirësimin ekonomik të vendit, por është një formë e shprehjes së zbatimit të ligjit, rritjes së transparencës, përfshirjes sociale në vendim-marrje, pra tek e fundit një formë e aplikimit të demokracisë.

Një qeverisje e mirë shprehet përmes një performance të mirë dhe vendet e zhvilluara perëndimore e kanë kthyer fokusin e tyre pikërisht tek auditet e performancës. Dekadat e fundit kanë qenë dëshmitare të ndryshimeve të thella ekonomike, sociale, politike, klimatike e demografike. Lëvizjet e popullsisë, ndryshimi i moshës mesatare të saj, rritja e kufizimeve në energji, burime ekonomike e monetare, kërkesat për rritje të vazhdueshme të mirëqënies, etj., të gjitha këto kanë rritur ndërgjegjësimin e publikut për aktivitetin ekonomik qeveritar. Të amplifikuara edhe nga kriza e viteve të fundit, performanca është bërë sot një çështje e të gjithëve, qofshin këta punonjës të sektorit privat apo atij publik. Pikërisht për këto arsye, në secilin prej vendeve të sipër-përmendura, këto lloj auditesh zënë rreth 30-40% të punës audituese. Me përdorimin e mjeteve moderne të komunikimit të informacionit, ndikimi që raportet e institucioneve supreme të auditit kanë mbi performancën ekonomike qeveritare është sot më i madh se ndonjëherë. Vetëm në Slloveni, Gjykata e Llogarive citohet nga mediat 8-10 herë në javë për gjetjet e saj, duke qenë kështu një nga institucionet avangardë në ruajtjen e fondeve dhe transparencës publike. Në Hollandë, raportet e auditëve të performancës citohen dhe futen në referencat e doktorantëve, planeve strategjike të zhvillimit të institucioneve, manualët e operacioneve, etj. Në Britani, auditet e performancës nuk kufizohen vetëm në çështjet apo institucionet britanike, por e kanë kthyer vëmendjen mbi probleme në rang planetar e global, siç janë problemet e klimës dhe ato të energjisë. Gjithçka ka vetëm një emërues të përbashkët: rritjen e ndërgjegjësimit të strukturave vendim-marrëse, me synim përmirësimin e bërjes së gjërave, në mënyrë shkencore dhe bashkëkohore.

Në Shqipëri, pavarësisht se ligji aktual i KLSH-së nuk e specifikon në mënyrë eksplicite fushën e auditimit të performancës, të tilla audite kanë filluar të kryhen në këtë institucion që nga viti 2008, përmes një projekti pilot në bashkëpunim me NAO-n britanike dhe Gjykatën Hollandeze të Llogarive. Duke përfshirë një problematikë të gjerë, këto audite kanë adresuar çështje

si: integrimin në shoqëri të personave me aftësi të kufizuara, zbatimin e projektit për ruajtjen e liqenit të Ohrit, performancën e drejtorive të tatimeve dhe doganave, trajtimin e mbetjeve spitalore, marrëveshjen konçesionare të Aeroportit të Rinasit, Agjensinë Telegrafike Shqiptare, si edhe një sërë auditimesh performance të bashkive të ndryshme. Një pjesë e këtyre auditimeve është kryer me asistencë të huaj dhe kryesisht hollandeze, duke rezultuar kështu në një punë të mirë dhe me vlera për kërkime dhe thellime të mëtejshme në to.

Gjithsesi, konceptimi i auditimeve të performancës në kaluarën ka qenë ai i auditimit derivat, njohës dhe pjesor, si pjesë rutinore e procesit të punës dhe jo si risi, punë krijuese e mirëfilltë, bashkëkohore dhe integrale. Auditimi i performancës duhet shndërruar në një nga shtyllat e zhvillimit dhe modernizimit të KLSH-së. Institucioni ynë është përpara një sfide të fortë për ta përqëndruar punën tek auditimi i performancës, pse ai i shërben vlerësimit të përgjegjshmërisë publike. Ky manual do të zbatohet jo thjesht si procedurë, por do të konceptohet si një filozofi e të menduarit dhe vepruarit nga i gjithë stafi i KLSH-së. Një filozofi pune që konsideron se auditimi nuk është një qëllim në vetvete, por në rradhë të parë një instrument parandalimi, instrument korrigjimi dhe këshillimi për institucionin që auditohet.

Në përgjigje të kësaj fryme të re, duke e trajtuar me prioritet të lartë auditimin e performancës së institucioneve publike në KLSH, u krijua në 1 Tetor të 2012, departamenti i ri i auditimit të performancës në krye të të cilit u vendos dr. Rejnald Muça, pedagog me përvojë i shkencës së financës në Fakultetin Ekonomik të Universitetit të Tiranës. Aktualisht, pjesë e këtij departamenti janë 16 punonjës më formime të larmishme, eksperiencë të pasur dhe grada shkencore. Ky departament do të jetë “shtylla moderne” e Kontrollit të Lartë të Shtetit. Një strukturë që do i shtojë vlerë jo vetëm këtij institucioni, por gjithë administratës publike dhe taksapaguesve shqiptarë. Një pjesë e rëndësishme e planit strategjik të institucionit, që aktualisht është në formulim e sipër, do të jetë kontribut i këtij departamenti dhe për këtë departament.

Sinergjizimi i punës me departamentet e tjera, rritja e cilësisë dhe numrit të auditimeve të performancës me synim arritjen e parametrave të SAI-ve homologe lider në rajon e më gjerë, shtimi i kapaciteteve njerëzore dhe infrastrukurore për këtë lloj auditimi, përgatitja dhe përditësimi i manualit të performancës për KLSH-në dhe asistimi në formulimin e parametrave të performancës për sektorë të administratës publike, urbanizimi i konceptit të

auditimit të performancës në krejt administratën publike, por edhe më tej në mjedise akademike, media, organizma profesionale, OJF e OJQ, etj., shtimi i vlerës së fondeve publike dhe rritja e përgjegjshmërisë janë disa nga objektivat strategjike që departamenti të ri ka futur në axhendën e institucionit.

Në program për vitin 2013 janë 10 auditime, të ideuara nga anëtarët e departamentit, 6 prej të cilave janë në fazën paraprake të mbledhjes së informacionit. Kriteret e zgjedhjes së fushave për auditim kanë qenë: impakti social, materialiteti, ndjeshmëria publike, mundësia audituese, shtimi i vlerës dhe legjislacioni i BE-së. Fushat e përzgjedhura janë: ndarja administrative, Censusi 2011, trajtimi i mbetjeve urbane, shërbimi hekurudhor, furnizimi me ujë, ushqimi dhe pajisjet spitalore, kurrikulat universitare dhe avancimi në karrierë, ruajtja e trashëgimisë kulturore, etj.

Më qëllim rritjen e cilësisë së auditimit në këtë drejtim dhe pasurimin e kapaciteteve profesionale, pjesëtarët e departamentit në vitin 2012 janë trajnuar vazhdimisht në vende me eksperiencë të pasur dhe lider në rajon e më gjerë, si Hollandë, Poloni, Slloveni, Turqi, etj. Trajnimet nuk do të rreshtin edhe në të ardhmen, duke i kthyer ato edhe në auditor debati e shkëmbimi idesh me partnerët tanë ndërkombëtarë.

Sfidat janë të mëdha, veçanërisht për një vend si Shqipëria, ku aktiviteti ekonomik qeveritar prodhon një pjesë të konsiderueshme të PBB-së dhe punëson një numër të madh të fuqisë punëtore, por mbështetja e pakursyer nga strukturat vendim-marrëse, përkushtimi i stafit dhe asistenca e huaj janë faktorë vendimtarë për sukses.

*Dr. Bujar LESKAJ*  
Kryetar i Kontrollit të Lartë të Shtetit

# ISSAI 3000

Standartet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme Audituese, publikohen nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme Audituese, INTOSAI. Për më shumë informacion vizito [www.issai.org](http://www.issai.org)

INTOSAI



*Standarte dhe udhëzime  
për auditimin e performancës  
mbështetur mbi Standartet  
Audituese INTOSAI dhe  
eksperiencën në terren*



## Pasqyra e ISSAI 3000

	<b>Faqe</b>
<b>Hyrje</b>	<b>15</b>
<b>Pjesa 1: Çfarë është auditimi i performancës?</b>	<b>19</b>
1.1 Çfarë është auditimi i performancës sipas INTOSAI?	19
1.2 Cili është tipari dallues i auditimit të performancës?	19
1.3 Cilat ide përbëjnë bazën e auditimit të performancës?	20
1.4 Cilat janë pyetjet bazë në auditimin e performancës?	22
1.5 Çfarë do të thotë auditimi i ekonomikitetit, efiçiensës dhe efektivitetit?	23
1.6 Si e ndikon auditimin e performancës, menaxhimi publik?	29
1.7 Si lidhet auditimi i performancës me matjen e performancës dhe vlerësimin e programit	31
1.8 A ekzistojnë dallime në ambiciet dhe përjasjet analitike?	35
1.9 Përmbledhje	40
<b>Pjesa 2: Parimet e auditimit qeveritar të aplikuara mbi auditimin e performancës</b>	<b>43</b>
2.1 Si aplikohen parimet e auditimit mbi auditimin e performancës?	43
2.2 Cilat janë kërkesat e përgjithshme për një auditues performance?	49
2.3 A ekzistojnë masa të tjera mbrojtëse?	52
2.4 Përmbledhje	54
<b>Pjesa 3: Standartet dhe udhëzuesit për punën në terren: Fillimi dhe planifikimi i auditimit të performancës</b>	<b>57</b>
3.1 Cilat janë hapat e përgjithshme në ciklin e auditimit të performancës?	57
3.2 Çfarë përfshin planifikimi strategjik?	57
3.3 Çfarë përfshin planifikimi i auditimeve specifike të performancës?	62
3.4 Përmbledhje	73

<b>Pjesa 4:</b>	<b>Standartet dhe udhëzuesit për punën në terren: Kryerja e auditimit të performancës</b>	<b>77</b>
4.1	Çfarë e karakterizon fazën studimore?	77
4.2	Çfarë duhet marrë në konsideratë në procesin e mbledhjes së të dhënave?	78
4.3	Çfarë i karakterizon evidencat e auditimit dhe gjetjet e auditimit?	81
4.4	Si duhet trajtuar mjedisi dinamik dhe konfliktual?	83
4.5	Çfarë është e rëndësishme kur analizohen të dhëna dhe nxirren konkluzione?	85
4.6	Përmbledhje	87
<b>Pjesa 5:</b>	<b>Standartet dhe udhëzuesit e raportimit: Prezantimi i rezultateve të auditimit të performancës</b>	<b>89</b>
5.1	Çfarë përfshin nevoja e fokusimit në raportin final?	89
5.2	Çfarë kërkohet për ta bërë raportin të besueshëm?	89
5.3	Çfarë e karakterizon një raport të mirë dhe të dobishëm performance?	92
5.4	Si duhet shpërndarë një raport auditimi performance?	94
5.5	Për çfarë qëllimesh shërbejnë proceset pasuese?	95
5.6	Përmbledhje	96
<b>Aneksë</b>		
1	Metodologjia e auditimit të performancës	99
2	Kriteret e auditimit të performancës	121
3	Evidencat dhe dokumentimi	125
4	Komunikimi dhe sigurimi i cilësisë	135
5	Auditimi i performancës dhe teknologjia e informacionit	141
6	Auditimet e performancës mbi aktivitete me perspektivë mjedisore	149
7	Drejt një qasjeje të orientuar kah sistemi në auditimin e performancës: Strukturë teorike.	161



## Hyrje

Audituesit e performancës mund të përballen me larmishmëri dhe dyzime të konsiderueshme gjatë punës së tyre. Ata duhet të disponojnë aftësi në analizimin e aktiviteteve dhe praktikave menaxheriale. Mund të ndeshen me nevojën e familjarizimit me një diapazon të gjerë kontekstesh dhe çështjesh organizacionale. Duhet të zotërojnë aftësinë për të shkruajtur logjikshëm dhe përmbledhtazi për çështje komplekse. Udhëzimet e mëposhtëme mund të ofrojnë mbështetje në këto fusha, por pjesa më e madhe është përgjegjësi e vetë audituesve të performancës për të zhvilluar aftësitë e tyre në këto drejtime, duke përdorur edhe mënyra të tjera.

Udhëzimet i referohen standarteve audituese përkatëse të INTOSAI-t dhe mbështeten mbi parimet përgjithësisht të pranuar të auditimit të performancës, ekstraktuar nga eksperiencia e anëtarëve të INTOSAI.<sup>1</sup> Me qëllim gjenerimin e udhëzimeve të bazuara në eksperiencë, është ndërmarrë një studim mbi standartet dhe udhëzimet e një sërë SAI-sh që kanë eksperiencë disa-vjeçare në auditimet e performancës. Eksperiencia e tyre në kryerjen e auditimeve të performancës dhe implementimit të Standarteve të Auditimit ka shtuar informacion të vlefshëm, jo vetëm në drejtim të interpretimit praktik të Standarteve të Auditimit.

Nuk është e mundur të gjenerohen udhëzime të aplikueshme për të gjitha llojet e auditimeve të performancës, meqënëse krahasimi i praktikave të auditimit të performancës në vende të ndryshme varion shumë përsa i përket mandatit, organizimit dhe metodave të përdorura. Udhëzimet në auditimin e performancës nuk mundën të përfshijnë në mënyrë adekuate të gjitha qasjet, metodat dhe teknikat, meqënëse praktikisht kjo do të përfshinte gjithçka që ka të bëjë me shkencat sociale. Për më tepër, auditimet e performancës trajtojnë një tërësi çështjesh dhe perspektivash që përfshijnë të gjithë spektrin e veprimtarisë së sektorit publik dhe nuk është e mundur të përpunohen standarte dhe procedura të detajuara që të funksionojnë njësoj mirë në të gjitha këto situata. Në auditimin e performancës nuk është e mundur të gjenerohet një lloj manuali i tipit “libër kuzhine” që mund të aplikohet universalisht dhe me rezultate të mira.

---

<sup>1</sup> Këto udhëzime u përgatitën nga Drejtori i Auditit Tony Angleryd (Suedi), por shumë anëtarë të INTOSAI- kanë asistuar në proces. Standartet e Auditimit të Performancës janë studiuar nga anëtarët dhe grupet rajonale të punës. Duhet përmendur në mënyrë eksplicite “Udhëzuesit e Auditimit të Performancës”, miratuar në asamblenë e 8 ASOSAI (*Asian Organisation of Supreme Audit Institutions*) në Tetor 2000.



Si rrjedhim, disa SAI do t'i gjejnë udhëzuesit e këtij lloji me pak ose aspak vlerë. Për shembull, disa mund t'i konsiderojnë si shumë ambicioze për audituesit me pak ose aspak eksperiencë në auditime të miëfillta performance për projekte apo vlerësim programi. Sikurse thuhet në Standartet Audituese, paragrafi 1.0.6: "SAI duhet të aplikojë gjykimin e tij në situata të ndryshme që lindin gjatë procesit të auditimit publik". Po kështu, paragrafi 1.0.13 pohon se: "Për shkak të qasjes dhe strukturës së disa SAI-ve, jo të gjitha standartet audituese aplikohen në të gjitha aspektet e punës së tyre. Për shembull, vlerësimet me natyrë juridike dhe kolegjiale që kryhen nga Gjykatat e Llogarive i bëjnë aspektet e punës së tyre tërësisht të ndryshme nga auditimet financiare dhe të performancës që kryhen nga SAI-t, të cilat janë të organizuara sipas një hierarkie që udhëhiqet nga një Auditor i Përgjithshëm apo Kontrollor i Përgjithshëm." Kjo kupton se është vetë SAI që duhet të vendosë se si dhe në ç'masë këto udhëzime do të përdoren në praktikën dhe zhvillimin respektiv të punës.<sup>2</sup>

Sa u tha më lart nuk mund të përdoret si argument kundër standartizimit të punës apo përdorimit të udhëzimeve. Por kur vjen çështja tek auditimi i performancës, pyetja shtrohet më tepër se "çfarë duhet bërë" sesa "si duhet bërë". Për shembull, në hartimin e një studimi, dikush mund të presë nga audituesit që të kenë konsiderata të caktuara dhe të mbulojnë aspekte specifike. Se si bëhet kjo duhet vendosur rast pas rasti dhe duke mbajtur në konsideratë faktin se metodat dhe teknikat duhen aplikuar me kujdesin e nevojshëm referuar asaj që mbahet si praktika më e mirë në shkencat sociale dhe auditim.

Ky dokument reflekton eksperiencën e SAI-ve me traditë të gjatë dhe standarte të mirë-përcaktuara në auditimin e performancës. Ai e trajton auditimin e performancës së realizuar si shqyrtim ose investigim të pavarur; me fjalë të tjera, auditimin e performancës si aktivitet të ndarë dhe profesional që kërkon aftësi të veçanta, standarte specifike, planifikim dhe

---

<sup>2</sup> Në këtë material, paragrafet e ndryshme të Standarteve të Auditimit (2001) janë shënuar me "SA", ndjekur nga numri përkatës i paragrafit. Referencat janë me gërma kursive. Termi "auditim ligjshmërie" është përfshirë në termin "auditim financiar".

raportim special, etj.<sup>3</sup> Rrjedhimisht, ky dokument shënjestron kryesisht ato SAI që kryejnë – ose planifikojnë të kryejnë – këtë lloj auditimi performance.<sup>4</sup> Këto udhëzime konsistojnë në pesë pjesë kryesore.

*Pjesa 1* skicon kornizën e përgjithshme për auditimin e performancës.

*Pjesa 2* përcakton aplikimin e parimeve të auditimit në auditimin e performancës.

*Pjesa 3* paraqet standartet dhe udhëzuesit për planifikimin e auditimeve të performancës.

*Pjesa 4* paraqet standartet dhe udhëzuesit për kryerjen e auditimeve të performancës.

*Pjesa 5* paraqet standartet dhe udhëzuesit për raportimin e auditimeve të performancës.

*Anekset* përmbajnë informacione të mëtejshme se si planifikohen dhe realizohen auditimet e performancës. Po kështu, anekset përmbajnë edhe informacione mbi lidhjen mes auditimit të performancës dhe teknologjisë së informacionit, si edhe mbi kryerjen e auditimeve të performancës me një perspektivë mjedisore. Në fund paraqiten edhe qasje të orientuara kah sistemi për auditimin e performancës.

---

<sup>3</sup> Ky dokument ofron udhëzime. Meqënëse auditimi i performancës varion ndjeshëm midis vendeve të ndryshme, është parë e arsyeshme që udhëzimet të prezantohen këtu në formë më pak normative dhe të detajuara më tepër nga sa bëhet zakonisht.

<sup>4</sup> Kjo, në një farë mase, përjashton atë lloj monitorimi të vazhdueshëm që mbështetet në të ashquajturin koncept të indikatorëve të performancës. Gjithsesi, nuk përjashtohen studimet e thelluara për probleme të llojit “A janë efektive dhe të vlefshme sistemet e matjes së performancës për programet qeveritare”. (Shih paragrafin 1.7)



## **Pjesa 1 – Çfarë është auditimi i performancës?**

### **1.1 Çfarë është auditimi i performancës sipas INTOSAI?**

Standartet e Auditimit të INTOSAI-t (SA 1.0.38 dhe 1.0.40), pohojnë sa vijon: “Fokusi i plotë i auditimit qeveritar përfshin auditimin e rregullshmërisë dhe të performancës”, dhe “auditimi i performancës merret me auditimin e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit dhe përfshin:

- a) Auditimin e ekonomicitetit të aktiviteteve administrative në përputhje me parimet dhe praktikat e shëndetshme administrative dhe politikave menaxheriale;
- b) Auditimin e eficiencës së përdorimit të burimeve njerëzore, financiare dhe të tjera, duke përfshirë shqyrtimin e sistemeve të informacionit, parametrave të performancës dhe mënyrave të monitorimit dhe procedurave që aplikohen nga subjektet e audituara për të reflektuar problemet e identifikuara, dhe;
- c) Auditimin e efektivitetit të performancës, referuar arritjes së objektivit të subjektit të audituar dhe auditimin e ndikimit aktual të aktiviteteve krahasuar me ndikimin e synuar.

Auditimi i performancës mbështetet mbi vendimet e marra ose qëllimet e përcaktuara nga legjislacioni dhe mund të kryhet për të gjithë spektrin e sektorit publik.

---

**Auditimi i performancës është një shqyrtim i pavaruar i eficiencës dhe efektivitetit të sipërmarrjeve qeveritare, programeve dhe organizatave publike, duke iu përmbajtur ekonomicitetit dhe me synim identifikimin e përmirësimeve.**

---

### **1.2 Cili është tipari dallues i auditimit të performancës?**

Sikurse edhe specifikohet në Standartet e Auditimit, auditimi i performancës nuk është i mbingarkuar me kërkesa dhe pritshmëri të tepërta. Ndërkohë që auditimi financiar priret të aplikojë standarte relativisht të ngurta, auditimi i performancës është më fleksibël në përzgjedhjen e subjekteve të tij, objekteve të auditimit, metodave që aplikon dhe gamës së opinioneve që gjeneron. Auditimi i performancës nuk është një audit statik me opinione të formalizuara dhe nuk i ka rrënjët e veta në auditimin privat. Ai është një

shqyrtim i pavarur që kryhet mbi baza jo-periodike. Nga vetë natyra e tij, ai përkufizohet gjerë dhe është i hapur ndaj gjykimeve dhe interpretimeve të ndryshme. Në dispozicion të vet ai duhet të ketë një larmishmëri metodash investigimi dhe vlerësimi dhe baza e dijeve mbi të cilat ngrihet dhe funksionon ky auditim është krejt e ndryshme nga ajo e auditimit tradicional. Ky lloj auditimi nuk është i tipit “*check-list*”. Tipari dallues i auditimit të performancës ka të bëjë me varietetin dhe kompleksitetin e çështjeve me të cilat ai operon. Brenda kornizës së vet ligjore, auditimi i performancës duhet të gëzojë lirinë për të shqyrtuar të gjithë aktivitetet qeveritare nga perspektiva të ndryshme (SA 4.0.4, 4.0.21-23, dhe 2.2.16).

Sigurisht, karakteri i auditimit të performancës nuk duhet përdorur në asnjë rast si argument për të “sabotuar” bashkëpunimin midis tij dhe auditimit financiar.

---

**Auditimi i performancës nuk i ka rrënjët e veta në auditimin tipik që aplikon sektori provat. Baza e tij është nevoja për analiza të pavarura dhe me spektër të gjerë mbi ekonomikitetin, eficiensën dhe efektivitetin e programeve dhe agjensive publike. Këto analiza nuk është e thënë të kryhen në intervale periodike kohore.**

---

### **1.3 Cilat ide formojnë truallin e auditimit të performancës?**

Përgjegjshmëria publike kupton se personat në krye të programeve qeveritare apo ministrive janë përgjegjës për mbarëvajtjen eficiente dhe efektive të insitucioneve që ata/ato drejtojnë. Përgjegjshmëria nënkupton transparencë të publikut në aktivitetet e programit apo ministrisë. Auditimi i performancës është njëra nga mënyrat me të cilat taksapaguesit, financierët, ligjvënësit, ligjzbatuesit, qytetarët e thjeshtë dhe media “ushtrojnë kontroll” dhe përftojnë transparencë në mbarëvajtjen dhe arritjen e rezultateve të programeve të ndryshme qeveritare. Gjithashtu, auditimi i performancës i kthen përgjigje pyetjeve të tilla si: A po përfitohet vlerë për paranë e shpenzuar, ose a është e mundur të shpenzohet paraja më mirë apo më zgjuar? Një kriter i qeverisjes së mirë është që të gjitha shërbimet publike (ose programet qeveritare) të jenë subjekt i auditimit.

Legjitimiteti dhe besimi janë vlerat thelbësore në të gjitha sipërmarrjet qeveritare dhe auditimi i performancës mund të kontribuojë në forcimin e këtyre vlerave duke prodhuar informacion publik dhe të besueshëm mbi

ekonomicitetin, eficiensën dhe efektivitetin e programeve qeveritare. Kjo lehtësohet nga fakti se auditimi i performancës është i pavarur nga ministritë qeveritare, aktiviteti i të cilave është subjekt i auditimit. Në këtë mënyrë, përftohet një perspektivë e pavarur dhe e besueshme e performancës së programit apo subjektit të audituar. Auditimi i performancës nuk përfaqëson ndonjë interes specifik dhe nuk ka lidhje, financiare ose të tjera, me subjektet nën auditim. Duke gjeneruar vlerësime të pavarura, auditimi i performancës mund të shëbejë gjithashtu edhe si bazë për vendim-marrje të ardhshme mbi investimet apo aktivitetet. Trualli për këtë instrument – që ofron stimul për ndryshim duke kryer analiza dhe vlerësime të pavarura për performancën e sektorit publik – është rëndësia e të mësuarit dhe informacioni i besueshëm. Në një botë kaq dinamike dhe komplekse, me burime të kufizuara dhe risqe të panumërta, nevoja për auditimin e performancës është jetike.

---

#### **Idetë që përbëjnë truallin e auditimit të performancës:**

- **Pikënisja është se duhet vlerësuar ekonomiciteti, eficiensa dhe efektiviteti i të gjitha aktiviteteve qeveritare dhe për këtë qëllim nevojitet auditimi. Auditimi i performancës shqyrton dhe vlerëson çështje të tilla dhe kontribuon në këtë mënyrë në përmirësimin e shpenzimeve qeveritare, shërbimeve publike, përgjegjësisë publike dhe menaxhimit publik.**
  - **Së dyti, është kritik gjenerimi dhe disponimi i informacionit të pavarur dhe të besueshëm. Nevojitet një analist që të përfaqësojë interesin publik; që mendon dhe vepron në mënyrë të pavarur me qëllim që të bëjë transparente situatat dhe të bëjë oponencën e tyre.**
  - **Së fundmi, është e rëndësishme të disponohet një perspektivë e përgjithshme dhe e brendshme e aktiviteteve qeveritare me qëllim ndikimin dhe përmirësimin e performancës. Nevojitet një analist profesionist që ta përmbushë këtë rol, të promovojë stimulin për të mësuar dhe ndryshuar dhe të përmirësojë kushtet për vendim-marrje të shëndetshme.**
-

## 1.4 Cilat janë pyetjet bazë në auditimin e performancës?

Të gjitha programet dhe sipërmarrjet qeveritare (dhe pjesa më e madhe e proceseve që ato gjenerojnë) mundën, të paktën teorikisht, të analizohen nën lupën e një formule që përshkruan se si ato lëvizin nga një pozicion në tjetrin, duke shfrytëzuar burime të ndryshme, me qëllim arritjen e objektivave të caktuara. Në auditimin e performancës, formula që studion mbarëvajtjen e punëve mbështetet mbi dy pyetje-shtylla kryesore:

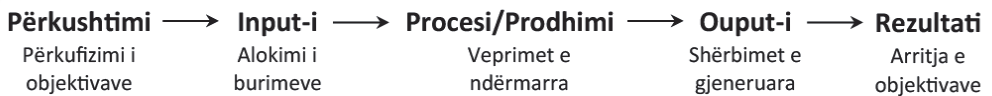
- A PO BËHEN GJËRAT SIÇ DUHET?
- A PO BËHEN GJËRAT QË DUHEN?

Pyetja e parë fokuson kryesisht “prodhuesin” dhe adreson problemin nëse vendimet e marra po zbatohen siç duhet. Kjo pyetje zakonisht shoqërohet me një perspektivë normative, që do të thotë se audituesi kërkon të dijë nëse zbatuesi i procesit i është përmbajtur rregullave ose kërkesave. Me qëllim zgjerimin e analizës, pyetja mund të shtrihet edhe mbi faktin nëse aktivitetet e realizuara janë ato të duhurat – duke e marrë të mirëqenë që proceset e përzgjedhura janë të mira. Deri në këtë fazë të procesit, auditimi i performancës fokusohet kryesisht mbi ekonomikitetin dhe eficiensën e operacioneve (aspekti mikro).

Objekti i analizës zgjerohet së tepërmi me pyetjen e dytë – nëse po bëhen apo jo gjërat e duhura. Me fjalë të tjera, nëse janë aplikuar politikat e duhura siç duhet, apo janë përdorur burimet adekuate.

Kjo pyetje e dytë i referohet efektivitetit ose ndikimit në shoqëri. Në fakt, pyetja mund edhe të nënkuptojë se një sipërmarrje qeveritare – ose një masë e përzgjedhur për të arritur një objektiv specifik – po i ekspozohet riskut të konstestohet nga audituesi. Një auditues performance, për shembull, mund të zbulojë një masë që është inefektive dhe jo në përputhje me objektivat. Por, në momentin që audituesi fillon të dyshojë nëse vetë përkushtimi publik është ose jo i arritshëm, ai/ajo duhet të tregojë kujdes për të mos tejkalar kornizën e punës së vet duke shkelur kufirin dhe duke u futur në territor politik.

I ashtuquajturi model input-output është një mënyrë tjetër për të ilustruar sa u tha më lart. Modeli mbështetet mbi rrjedhjen e procesit si më poshtë:



**Output-et janë rezultat i input-eve dhe veprimeve të ndërmarra për të gjeneruar qëllime specifike. Teorikisht, auditimi i performancës mund të kalojë nën “krehërin” e vet të gjithë komponentët e mësipërm të modelit dhe lidhjet mes tyre, me përjashtim të komponentit në ekstremin e majtë. Dy pyetjet-shtylla të dhëna më sipër janë pothuajse gjithnjë të vlefshme, sikurse janë të tilla edhe perspektivat që mund të aplikojë audituesi për t’iu përgjigjur atyre.**

### **1.5 Ç’kupton auditimi i ekonomicitetit, efiçiensës dhe efektivitetit?**

Sikurse u tha më lart, auditimi i performancës fokusohet kryesisht mbi ekonomicitetin, efiçiensën dhe efektivitetin.<sup>5</sup> Sipas Standarteve të Auditimit (SA 1.0.40), një auditim i veçantë performance mund të ketë si objektiv shqyrtimin e një apo disa prej këtyre aspekteve.

#### *Ekonomiciteti – mbajtja e kostos në minimum*

Sipas Standarteve të Auditimit, “ekonomiciteti” nënkupton minimizimin e kostos së burimeve që përdoren në një aktivitet, duke mos çënuar cilësinë.

Auditet e ekonomicitetit përpiqen t’iu përgjigjen pyetjeve të tilla si:

- A përfaqësojnë burimet apo pajisjet e përzgjedhura – inputet – përdorimin më ekonomik të mundshëm të fondeve publike?
- A janë përdorur ekonomikisht burimet humane, financiare dhe materiale?
- A janë kryer aktivitetet menaxheriale në përputhje me parimet e shëndosha administrative dhe politikat e mira menaxheriale?

Megjithëse koncepti i ekonomicitetit është i mirë-përkufizuar, një auditim i tij nuk është dhe aq i lehtë për t’u realizuar. Shpesh është një detyrë sfiduese

<sup>5</sup> Në auditimin e performancës përfshihen gjithashtu edhe standarte që kanë të bëjnë me “konsideratat mjedisore” dhe “kërkesat për barazi”. (Shih aneksin 6.)



për audituesin vlerësimi nëse inputet e përzgjedhura përfaqësojnë përdorimin më ekonomik të fondeve publike, nëse burimet e disponueshme janë përdorur ekonomikisht dhe nëse cilësia dhe sasia e “inputeve” ka qenë optimale dhe e koordinuar siç duhet. Detyra e auditimit të këtij aspekti të performancës bëhet edhe më e vështirë kur duhen gjeneruar rekomandime që reduktojnë kostot, pa çënuar cilësinë dhe sasinë e shërbimeve të gjeneruara.

### *Efiçienca – Optimizimi i raportit output-input*

Efiçienca, në një farë kuptimi, është e lidhur me ekonomicitetin. Edhe në këtë rast, një pjese e mirë e punës audituese duhet fokusuar mbi burimet e përdorura. Por fokusi tani zhvendoset mbi përdorimin optimal ose të dobishëm të burimeve, ose e thënë ndryshe nëse mund të arriheshin të njëjtat rezultate për nga cilësia dhe koha duke përdorur më pak burime. *A po gjenerojmë output-in maksimal – referuar cilësisë dhe sasisë – nga inputet dhe veprimet tona?* Kjo pyetje adreson lidhjen midis cilësisë dhe sasisë së shërbimeve të ofruara nga njëra anë dhe kostos së aktiviteteve dhe burimeve të përdorura për t’i prodhuar ato nga ana tjetër, me qëllimin final për të arritur rezultatet e deklaruara.

Është e qartë se opinionet apo gjetjet në parametrin e efiçiensës janë relative dhe vetëm në raste të rralla inefiçienca është direkt e dukshme. Një gjetje mbi efiçiensën mund të formulohet duke e krahasuar atë me aktivitete të tjera, periudha të tjera apo me një standart që është aplikuar. Në këtë drejtim, audituesi mund t’i referohet praktikave më të mira si standart për vlerësimin e efiçiensës. Vlerësimet mbi efiçiensën mund të mbështeten gjithashtu edhe mbi kushte që nuk janë të lidhura me standarte specifike, veçanërisht kjo e vërtetë kur çështjet janë aq komplekse sa nuk ekzistojnë standarte paraprake. Në të tilla raste, vlerësimet duhen mbështetur mbi informacionin dhe argumentat më të mira në dispozicion dhe në përputhje me llojin e analizës së implementuar në auditimin specifik.

Auditimi i efiçiensës përfshin aspekte të tilla si:

- Përdorimin efiçient të burimeve humane, financiare dhe të tjera;
- Menaxhimin, rregullimin, organizimin, ekzekutimin, monitorimin dhe vlerësimin efiçient të programeve, institucioneve dhe aktiviteteve qeveritare;

- Përputhshmërinë e aktiviteteve të institucioneve qeveritare me kërkesat dhe objektivat e deklaruara;
- Cilësinë e mirë, orientimin kah qytetari dhe lëvrimin në kohë të shërbimeve publike;
- Arritjen me efektivitet në kosto të objektivave qeveritare.

Koncepti i efektivitetit të koston ka të bëjë me aftësinë ose potencialin e institucionit, aktivitetit, programit ose operacionit të audituar për të arritur objektiva specifike me kosto të arsyeshme. Analizat e efektivitetit të koston janë studime mbi lidhjen që ekziston mes koston së projektit dhe rezultateve që ai prodhon, shprehur si kosto për njësi rezultati të arritur. Efektiviteti i koston është thjesht një element në shqyrtimin e plotë të eficiencës, që mund të përfshijë gjithashtu edhe kohën e lëvrimit të output-it.

Megjithatë, lëvrimi i output-it jo gjithnjë koinçidon me kohën optimale referuar optimizimit të ndikimit.

Në disa raste është e vështirë të ndahet saktësisht koncepti i eficiencës nga ai i ekonomikitetit. Ata të dy mund të adresojnë njëkohësisht, direkt ose indirekt, nëse subjekti i audituar:

- Po ndjek praktikat e duhura të prokurimit;
- Po blen llojin, cilësinë dhe sasinë e duhur të materialeve me koston e duhur;
- Po i mirëmban siç duhet burimet e veta;
- Po përdor sasinë optimale të burimeve (staf, pajisje dhe suporte) në prodhimin ose lëvrimin e sasisë dhe cilësisë së duhur të të mirave apo shërbimeve, duke respektuar afatet kohore;
- Është duke respektuar kërkesat e legjislacionit që qeverisin/ndikojnë blerjen, mirëmbajtjen dhe përdorimin e burimeve të institucionit; dhe
- Ka ngritur një sistem të kontrolleve menaxheriale.

Në realitet, auditimi i ekonomikitetit priret të fokusohet në tre pikat e para më lart. Koncepti i eficiencës kufizohet kryesisht mbi çështjen nëse burimet janë përdorur optimalisht ose në mënyrë të dobishme. Rrjedhimisht, eficiencia mund të përkufizohet në dy mënyra: nëse i njëjti output mund të ishte realizuar me përdorimin e më pak inputeve, ose, mënyra tjetër, nëse të njëjtat burime mund të ishin përdorur për të arritur rezultate më të mira (referuar cilësisë dhe sasisë së rezultateve).

Edhe auditimi financiar angazhohet në këto drejtime, për shembull kur adreson praktikën e prokurimit. Por në auditimin financiar, objekti është më i kufizuar, sepse, ndryshe nga auditimi i performancës, synohet vetëm të evidentohet përgjegjësia financiare.

### *Efektiviteti – Arritja e objektivave apo qëllimeve të deklaruara*

Efektiviteti është në thelb një koncept i arritjes së objektivit.<sup>6</sup> Ai i referohet marrëdhënies midis qëllimeve apo objektivave, outputeve dhe ndikimeve në shoqëri. *A po realizohen objektivat e specifikuar me mjetet e përdorura, outputet e prodhuara dhe ndikimet e vëzhguara? A janë ndikimet e vëzhguara me të vërtetë rezultat i politikës së ndjekur dhe jo i rrethanave apo faktorëve të tjerë?*

Çështja e efektivitetit përbëhet nga dy pjesë: së pari, nëse janë arritur objektivat e politikës dhe së dyti nëse arritja e këtyre objektivave i atribuohet ose jo politikës së ndjekur. Me qëllim gjykimin nëse janë arritur ose jo objektivat, këto të fundit duhet të jenë të formuluar në një mënyrë të tillë që ta bëjnë të mundur vlerësimin. Kjo nuk arrihet lehtë nëse objektivat janë përkufizuar në mënyrë abstrakte apo të paqartë. Me qëllim gjykimin e masës sipas së cilës ngjarjet e vëzhguara kanë lidhje ose jo me politikën e implementuar, nevojitet një krahasim. Idealisht, kjo konsiston në matjen përpara dhe pas implementimit të politikës dhe krahasimin me një grup kontrolli që nuk ka qenë pjesë e politikës së implementuar.<sup>7</sup>

Në praktikë, krahasime të tilla janë të vështira për t'u realizuar, pjesërisht sepse mungon materiali krahasues. Në të tilla raste, një alternativë do të ishte vlerësimi i mirë-përkufizimit të supozimeve mbi të cilat mbështetet politika. Shpesh, mund të zgjidhet një objektiv më pak ambicioz auditimi, si për shembull vlerësimi se në ç' masë janë arritur objektivat, sa janë ndikuar grupet e synuara dhe cili është niveli i performancës.

Audituesi mund të vlerësojë ose masë efektivitetin duke krahasuar rezultatet – ose “ndikimin” ose “situatën aktuale” – me qëllimet e specifikuar në objektivat e politikës. Megjithatë, kur auditohet efektiviteti, duhet zakonisht

---

<sup>6</sup> Që do të thotë, masa në të cilën një program apo institucion po realizon qëllimet dhe objektivat që i ka vënë vetes.

<sup>7</sup> Termi “politikë” mbulon si politikën qeveritare, ashtu edhe atë të agjencisë (shih paragrafin 2.1 dhe shënimin 25). Ka gjithnjë vështirësi në kryerjen e auditimeve të performancës kur objektivat e politikës janë të përkufizuara dobët nga pikëpamja e praktikitetit dhe qartësisë. Për më shumë informacion shih aneksin 2.

të bëhen përpjekje për të përcaktuar se në ç'masë instrumentat e përdorura kanë kontribuar realisht në arritjen e objektivave të politikës. Ky është edhe thelbi i vërtetë i auditimit të efektivitetit, ai që kërkon evidenca se rezultatet e vëzhguara janë shkaktuar realisht nga veprimet e politikës dhe jo nga faktorë të tjerë. Për shembull, nëse objektivi i politikës është reduktimi i papunësisë, audituesi duhet të vlerësojë nëse reduktimi i numrit të të papunëve është rezultat i veprimeve të ndërmarra nga subjekti nën auditim apo rezultat i përmirësimit të përgjithshëm të klimës ekonomike mbi të cilën subjekti i audituar nuk ka ndikim? Në këtë rast, hartimi i programit të auditimit duhet të përfshijë pyetje që atribuojnë efektet e vëzhguara dhe të jetë në gjendje të përjashtojë në masën e duhur variablat ekzogjenë dhe ndërmjetësues.

*Efektet anësore* – Një aspekt i veçantë i auditimit të performancës janë efektet anësore të paqëndrueshme të politikës së implementuar. Studimi i efekteve anësore komplikohet nga fakti se ato mund të jenë shumë të ndryshme, meqënëse nuk kufizohen nga objektivat e politikës. Një mënyrë e kufizimit të fokusit të investigimit është auditimi i atyre efekteve anësore që, në situata të tjera, duhen shmangur (për shembull efektet e padëshiruara mbi mjedis të politikës ekonomike). Por kjo nuk do të thotë se të gjitha efektet anësore janë të padëshirueshme.

Në auditimin e efektivitetit, auditimi i performancës mundet për shembull të:

- Vlerësojë nëse programet qeveritare janë përgatitur dhe hartuar efektivisht dhe nëse janë të qarta dhe të qëndrueshme;
- Vlerësojë nëse objektivat dhe mjetet e siguruar (ligjore, financiare, etj.) për një program të ri apo ekzistues qeveritar janë të duhura, të qëndrueshme, të përshtatshme ose të rëndësishme;
- Vlerësojë efektivitetin e strukturës organizacionale, procesin vendim-marrës dhe sistemin menaxherial për implementimin e programit;
- Vlerësojë nëse programi plotëson, dublikon, mbivendoset ose pengon programe të tjera;
- Vlerësojë nëse cilësia e shërbimeve publike përmbush pritshmëritë e qytetarëve ose objektivat e nevojshme;
- Vlerësojë përshtatshmërinë e sistemit për matjen, monitorimin dhe raportimin e efektivitetit të programit;

- Vlerësojë efektivitetin e investimeve dhe programeve qeveritare dhe/ose komponentëve individualë të tyre, që nënkupton garantimin nëse janë arritur ose jo qëllimet dhe objektivat;
- Vlerësojë nëse ndikimet direkte ose indirekte shoqërore, ekonomike dhe mjedisore të vëzhguara rezultojnë nga implementimi i politikës apo shkaqe të tjera;
- Identifikojë faktorët që pengojnë performancën e kënaqshme ose përmbushjen e qëllimeve;
- Analizojë shkaqet e gjetjeve dhe problemeve të vëzhguara, duke identifikuar mënyra për të përmirësuar efektivitetin e aktiviteteve dhe programeve qeveritare; dhe
- Identifikojë dobinë relative të qasjeve alternative për të gjeneruar performancë më të mirë ose për të eliminuar faktorët që pengojnë efektivitetin e programit.

Megjithëse një audit i veçantë nuk është e thënë të arrijë në konkluzione për të trija këto aspekte (ekonomicitetin, eficiensën dhe efektivitetin), një auditim performance që fokusohet në mënyrë të izoluar tek shqyrtimi i ekonomikitetit apo eficiensës të aktiviteteve, pa adresuar, qoftë edhe shkurt, efektivitetin, do të ketë një dobi të cinguar në aspektin e përmirësimit të gjërave. Nga ana tjetër, në një audit të efektivitetit, audituesi mund të preferojë të ndalet në aspektet e ekonomikitetit apo eficiensës: rezultatet e një institucioni, aktiviteti apo programi nën auditim mund të kenë patur ndikimin e dëshiruar, por a janë përdorur me ekonomikitet dhe eficiensë burimet e përdorura për të arritur këtë?

Për shqyrtimin e efektivitetit është zakonisht e nevojshme të vlerësohet rezultati apo ndikimi i një aktiviteti. Rrjedhimisht, ndonëse një qasje e orientuar kah sistemi mund të jetë e dobishme (për të vlerësuar fjala vjen se si e mat dhe monitoron ndikimin e tij subjekti i audituar), audituesi zakonisht do të ketë nevojë edhe për informacion të bollshëm dhe material për ndikimin e aktivitetit ose të programit. Po kështu, me qëllim vlerësimin e ndikimit të një aktiviteti apo reforme qeveritare, është përgjithësisht e nevojshme të mblidhet informacion jo vetëm nga institucionet e audituara dhe aktivitetet e ndërlidhura të tyre, por edhe nga palët e tjera të

interesuara. Kjo është veçanërisht e rëndësishme kur veprimet e palëve të treta mendohet se influencojnë ndikimin.<sup>8</sup>

Një aspekt specifik është studimi i efekteve të paqëllimshme, veçanërisht kur këto efekte janë negative. Në fakt, në këtë rast mund të lindë një problem demarkacioni, sepse këto efekte mund të shtrihen në fusha përtej kompetencës dhe pushtetit të SAI-t. Një mënyrë e kufizimit të fokusit është të trajtohen ato efekte të padëshirueshme që po luftohen në programe të tjera, siç mund të jenë për shembull efektet anësore mjedisore të një programi stimulimi ekonomik.

---

**Kur të gjithë faktorët e tjerë mbahen konstantë, economiciteti ka të bëjë me minimizimin e kostos, eficiency ka të bëjë me maksimizimin e output-it në kushtet e burimeve të kufizuara dhe efektiviteti i referohet arritjeve të qëllimeve dhe objektivave të nevojshme.**

---

## **1.6 Si e ndikon menaxhimi publik auditimin e performancës?**

Forma e menaxhimit publik të aplikuar do t'i ndikojë domosdoshmërisht prioritetet në auditimin e performancës. Në vendet ku menaxhimi publik është më tepër i fokusuar tek mjetet sesa tek qëllimet, auditimi priret gjithashtu të fokusohet nëse janë respektuar rregullat, me tepër sesa nëse rregullat i kanë shërbyer ose jo qëllimit të përcaktuar. Në vendet ku menaxhimi është i orientuar nga rezultatet dhe objektivat, fokusi i auditit të performancës ndryshon. Menaxhimi i sektorit publik zakonisht shfaq një kombinim të këtyre filozofive.

Sikurse u përmend edhe më lart, menaxhimi sipas objektivave dhe rezultateve priret të stimulojë interes në auditimin e eficiency dhe efektivitetit. Si rrjedhim, audituesi mund të mos ketë pse të konfrontojë një administratë publike tradicionale, të lidhura pas rregullave e rregulloreve, por një administratë, pushteti i së cilës është mjaft i gjerë në terma të mënyrave se si qëllimet e legjislativit përkthehen në forma veprimi dhe çfarë mjeteve duhen angazhuar për t'i realizuar këto qëllime.

Zakonisht, pyetjet vijuese mund ta ndihmojnë audituesin e performancës:

---

<sup>8</sup> Fokusi duhet të jetë i kufizuar, ndërsa analiza duhet të jetë e gjerë.

- A ekziston një strukturë e qartë e qëllimeve të performancës dhe a janë përzgjedhur prioritetet dhe instrumentat e duhura për përdorimin e fondeve publike?
- A ekziston një shpërndarje e qartë e përgjegjësisë midis niveleve të ndryshme të autoritetit, duke iu përmbajtur parimit të ndërvarësisë?
- A ekziston një ndërgjegjësim i përgjithshëm mbi koston dhe një orientim kah prodhimin të shërbimit, duke vendosur në fokus nevojat e qytetarëve?
- A janë theksuar sa duhet kontrollet menaxheriale dhe kërkesat raportuese?

Ministritë dhe subjektet në varësi të tyre janë përgjegjëse për garantimin e krijimit të rutinave të mira të kontrollit të brendshëm. Në këtë kontekst, është detyrë e audituesit të performancës të vëzhgojë nëse kjo përgjegjësi është adresuar siç duhet. Në fakt, masa sipas së cilës këto rutina janë apo jo në nivelin e duhur, mbetet për t'u gjykuar në fjalë të fundit nga audituesi financiar.<sup>9</sup>

Për më tepër, objektivi i përbashkët i shumë qeverive sot është përmirësimi i cilësisë së shërbimeve publike, veçanërisht sepse pritshmëritë e qytetarëve mbi atë se çfarë përfaqëson cilësinë janë në rritje të vazhdueshme (këto pritje të qytetarëve formohen edhe si krahasim me atë që ata mund të marrin nga sektori privat). Për të promovuar përmirësime të këtij lloji, shumë qeveri kanë ndërmarrë programe modernizimi për të lëvruar shërbime më të mira që janë, për shembull, më lehtësisht të aksesueshme, më të përshtatshme, u ofrojnë qytetarëve më larmishmëri zgjedhjeje dhe lëvrohen për një kohë më të shkurtër. Cilësia e shërbimeve publike është një çështje me rëndësi në rritje, të cilën parlamentet dhe qeveritë kudo në botë presin ta adresojnë SAI-t në raportet e tyre të auditimeve të performancës.

---

**Vendet që i përmbahen menaxhimit sipas objektivave dhe rezultateve priren të fokusohen më shumë tek auditimet e performancës. Forma e menaxhimit publik të implementuar ndikon masën e interesit në auditimet e performancës.**

---

<sup>9</sup> Vitet e fundit është diskutuar shpesh nga SAI të ndryshme eksperiencën e auditimeve publike mbi politikën e administratës publike dhe reformave administrative.

## **1.7 Si lidhet auditimi i performancës me matjen e performancës dhe vlerësimin e programit?**

Të dyja, edhe dega ekzekutive, edhe ajo legjislative, kanë nevojë për informacion vlerësues që t'i ndihmojë në vendim-marrjen mbi programet për të cilat janë përgjegjëse. Ky informacion dëfton nëse dhe në ç'mënyra, një program apo sipërmarrje qeveritare po dështon apo ka sukses dhe pse. Shumë qasje analitike janë përdorur gjatë viteve nga agjensi apo organizata të tjera për të vlerësuar operacionet dhe rezultatet e programeve, politikave, aktiviteteve dhe institucioneve qeveritare. Auditimi i performancës dhe studimet vlerësuese hartohen për të gjykuar mbi programe specifike dhe për rrjedhojë mund të shfaqin një larmishmëri mbresëlënëse. Një aspekt i veçantë është lidhja midis matjes së performancës, vlerësimit të programit dhe auditimit të performancës.

### *Matja e performancës*

Matja e performancës nënkupton zakonisht procesin dinamik të monitorimit dhe raportimit mbi arritjet e programit, veçanërisht progresit të programit kah objektivat e para-përcaktuara. Matja e performancës mund të adresojë llojin ose nivelin e aktiviteteve të ndërmarra në kuadrin e programit (procesin me një fjalë), produktet dhe shërbimet direkte të ofruara nga programi (outputet) dhe/ose rezultatet e këtyre outputeve (ndikimet). Matja e performancës fokusohet në faktin nëse një program i ka arritur kërkesat ose objektivat e veta, shprehur si standarte të matshme performance. Matja e performancës, për shkak të natyrës së saj dinamike, mund të shërbejë si një sistem i hershëm sinjalizimi për menaxhimin dhe si instrument për të përmirësuar përgjegjshmërinë ndaj publikut.

Procesi i vazhdueshëm i sigurimit se një program ose institucion publik i ka përmbushur objektivat e veta, është çështje e menaxhimit dhe kontrollit të brendshëm dhe jo detyrë e audituesve të jashtëm. Është përgjegjësi e audituesve financiarë – jo e audituesve të performancës – të konfirmojnë se llogaritë janë në rregull. Megjithatë, në fushën e matjes së performancës – kontrollit mbi cilësinë e informacionit të lidhur me performancën gjeneruar nga dega e ekzekutivit për degën e legjislativit – audituesit financiarë mund të bashkëpunojnë me ata të performancës ose në aktivitete të ndara, ose në



auditime të përbashkëta.<sup>10</sup> Treguesit e performancës mund të përdoren ndonjëherë edhe si parametra apo referenca në planifikimin e auditimeve specifike të performancës. Një çështje e auditimit të performancës është nëse sistemet e matjes së performancës në programet qeveritare janë efëciente dhe efektive. Për shembull, mund të përpunohen pyetje që adresojnë nëse treguesit e performancës masin gjënë e duhur ose sistemet e përdorura të matjes së performancës janë në gjendje të gjenerojnë rezultatet të matura në mënyra të besueshme.<sup>11</sup>

### *Vlerësimi i programit dhe auditimi i performancës*

Vlerësimet e programit janë studime individuale sistematike që kryhen për të vlerësuar se sa mirë po punon një program. Vlerësimet e programit zakonisht shqyrtojnë një diapazon më të gjerë informacioni mbi performancën dhe kontekstin e programit nga sa është e mundshme për t'u monitoruar mbi baza të vazhdueshme. Si rrjedhim, një vlerësim programi mundëson një investigim të plotë nëse programi funksionon dhe ç'mund të bëhet për të përmirësuar rezultatet e tij. Vlerësimet e programit janë një lloj i veçantë studimi që mund të ndërmerret nga SAI si pjesë e programit të një auditimi performance.

Vitet e fundit, koncepti i vlerësimit të programit ka qenë subjekt diskutimesh në rritje midis SAI-ve të ndryshme. Është diskutuar nëse vlerësimi ose jo i një programi është detyrë parësore e SAI-t. Është ngritur edhe një grup i posaçëm (Grupi i Punës INTOSAI mbi Vlerësimin e Programit) që të promovojë parimet dhe udhëzimet në këtë fushë. Pranohet përgjithësisht se vlerësimi i programit ka objektiva identike ose të ngjashme me ato të auditimit të performancës, për faktin se ai kërkon të analizojë lidhjen mes objektivave, burimeve dhe rezultateve të një politike ose programi. Është rënë gjithashtu dakort se vlerësimi i programit është detyrë e rëndësishme e SAI-t, sepse ai e ka autoritetin dhe kompetencën për të realizuar studime të tilla.

---

<sup>10</sup> Studimet e thelluara dhe *ad hoc* të sistemeve të matjes së performancës janë zakonisht detyrë e auditimit të performancës në çdo SAI. Nga ana tjetër, raportet e vazhdueshme dhe periodike të performancës mbi institucionet e ndryshme qeveritare mund të kryhen edhe nga audituesit financiarë (shpeshherë në bashkëpunim me audituesit e performancës, veçanërisht kur audituesit financiarë nuk zotërojnë profesionalizmin e nevojshëm për të realizuar auditime të këtij lloji).

<sup>11</sup> Shih për shembull SA 1.0.27 dhe 1.0.45.

Vlerësimi i programit është stilizuar si shembulli tipik i aktiviteteve dhe metodave që synojnë të bëjnë vlerësime shterruese të një çështjeje, duke përdorur qasje shkencore që variojnë për nga niveli i sofistikimit. Ndonëse auditimi i performancës mund të përdorë të njëjtat qasje dhe metodologji si vlerësimi i programit, sipas Grupit të Punës INTOSAI mbi Vlerësimin e Programit, ai nuk angazhohet domosdoshmërisht në vlerësimin e efektivitetit të politikës apo alternativave të saj. Përveç shqyrtimit të ndikimit të outputeve, vlerësimi i programit mund të përfshijë çështje të tilla si: nëse objektivat e përkufizuara janë në përputhje me politikën e përgjithshme apo jo. Kjo çështje është debatuar në mjaft SAI. Disa SAI kanë të drejtën të vlerësojnë efektivitetin e politikës qeveritare dhe e përfshijnë vlerësimin e programit në mandatin e auditimit të performancës. Disa të tjera nuk kryejnë auditime të tilla.

Sipas Grupit të Punës INTOSAI mbi Vlerësimin e Programit, auditimi dhe vlerësimi mund të ndahen në shtatë kategoritë vijuese<sup>12</sup>:

- Auditimi i Rregullshmërisë: a janë respektuar procedurat rregulluese?
- Auditimi i Ekonomicitetit: a përfaqësojnë mjetet e përdorura mënyrën më ekonomike të përdorimit të fondeve publike?
- Auditimi i Efiçiensës: a janë rezultatet e arritura në proporcion me burimet e përdorura?
- Auditimi i Efektivitetit: a janë rezultatet në përputhje me politikën?
- Vlerësimi i përputhshmërisë së politikës: a janë mjetet e përdorura nga politika në përputhje me objektivat?
- Vlerësimi i ndikimit të politikës: cili është ndikimi ekonomik dhe social i politikës?
- Vlerësimi i efektivitetit të politikës dhe analiza shkakësore: a janë rezultatet e vëzhguara rrjedhojë e politikës, apo janë të përfshira edhe shkaqe të tjera?

Në praktikë klasifikimet variojnë. Një prej SAI-ve me eksperiencë shumëvjeçare në vlerësimin e programit është Zyra e Përgjithshme e Kontabilitetit

---

<sup>12</sup> Projekt-Raporti përmbledhës, Grupi i Punës INTOSAI mbi Vlerësimin e Programit (1995).

në SHBA. Ajo përkufizon katër lloje vlerësimesh programi në auditimin e performancës<sup>13</sup>:

(1) Vlerësimi i Procesit

Ky vlerëson masën sipas së cilës një program po funksionon sipas parashikimit. Zakonisht, ky vlerësim fokuson konformitetin e aktiviteteve të programit me kërkesat statutoare dhe rregullative, hartimin e programit dhe me standartet profesionale e pritjet konsumatore. Është e një rëndësie në rritje vlerësimi nëse cilësia e operacioneve – për shembull formave të aplikimit, kohës së procesimit, lëvrimit të shërbimit dhe aktiviteteve të tjera të fokusuar tek konsumatori – përmbush pritshmëritë e qytetarëve.

(2) Vlerësimi i rezultatit

Ky vlerëson masën sipas së cilës një program arrin objektivat e veta nga pikëpamja e rezultatit dhe klientit. Ai fokusohet në output-et dhe rezultatet (duke përfshirë efektet anësore dhe të paqëllimshme) me qëllim gjykimin e efektivitetit të programit, por gjithashtu mund ta vëre theksin mbi çështjet e cilësisë dhe perspektivat e klientit. Një vlerësim rezultati mund të vlerësojë gjithashtu proceset e programit me qëllim kuptimin e plotë të një programi dhe mënyrën se si ai i gjeneron rezultatet.

(3) Vlerësimi i ndikimit

Ky vlerëson efektin neto të një programi duke krahasuar rezultatet e programit me atë që do të kishte ndodhur në mungesë të programit. Kjo formë vlerësimi aplikohet atëherë kur dihet se rezultatet e programit ndikohen nga faktorë të jashtëm, me qëllim izolimin e kontributit të programit në arritjen e objektivave të tij.

(4) Vlerësimet kosto-përfitim dhe kosto-efektivitet

Ekzistojnë analiza që krahasojnë output-et ose rezultatet e një programi me kostot (burimet e shpenzuara) për t'i gjeneruar ato. Kur aplikohen mbi programet ekzistuese, këto vlerësime konsiderohen

---

<sup>13</sup> *Vlerësimi dhe Matja e Performancës: Përkufizime dhe Lidhje* (GAO/GGD-98-26), Zyra e Përgjithshme e Kontabilitetit (SHBA), 1998.

gjithashtu formë e vlerësimit të programit. Analizat kosto-efektivitet vlerësojnë koston e arritjes së një objektivi apo qëllimi të vetëm dhe mund të përdoren për të identifikuar alternativën me koston më të ulët për arritjen e objektivit në fjalë. Analiza kosto-përfitim synon identifikimin e të gjitha kostove dhe përfitimeve që burojnë nga programi.<sup>14</sup>

---

Në fushën e matjes së performancës mund të përfshihen si audituesit e performancës, ashtu edhe ata financiarë. Në disa vende, një auditim i veçantë performance mund të përfshijë shumë lloje studimesh dhe madje disa vlerësime programi. Në këtë kuptim, vlerësimi i programit mund të konsiderohet si një nga mjetet e mundshme që përdor auditimi i performancës. Vlerësimi i programit është një lloj studimi që mund të kryhet nga SAI nën çadrën e madhe të auditimit të performancës. Ky lloj vlerësimi është një aktivitet me interes dhe rëndësi në rritje.<sup>15</sup>

---

### **1.8 A ekzistojnë dallime midis ambicjeve dhe qasjeve analitike?**

Sikurse u përmend edhe më lart, orientimi dhe mandati i auditimit të performancës varion në vende të ndryshme. Një numër SAI-sh nuk kryejnë auditime performance ose mund ta konsiderojnë veten të kufizuara në kapacitetin dhe eksperiencën përkatëse për këto auditime.

SAI të tjera mund të kenë një traditë të gjatë në kryerjen si të auditimeve të avancuara të performancës, ashtu edhe të vlerësimeve komplekse të programit. Një nga karakteristikat e auditimit është perspektiva normative, ku mospërputhjet mes “normave dhe aktualitetit” – gjetjeve aktuale – shprehen dukshëm dhe vlerësimet e rekomandimet ofrohen si “normative”. Megjithatë, auditimi i performancës është jo vetëm normativ, por edhe përshkrues dhe mund të përfshijë gjithashtu edhe elementë analitikë. Një

---

<sup>14</sup> Disa SAI mund të përfshijnë si pjesë të mandatit të tyre edhe “Vlerësimin e Politikës” (efektivitetin e politikave) dhe disa SAI kryejnë ato që ata i përkufizojnë si “Vlerësimin e Sistemit” (përshtatshmërinë e sistemit të përdorur).

<sup>15</sup> Fusha të tjera me interes dhe rëndësi në rritje janë auditimet e performancës të aktiviteve që kanë një perspektivë mjedisore ose kanë të bëjnë me teknologjinë e informacionit.

auditim performance për shembull mund të përcaktojë shkaqet e mospërputhjeve midis kushteve dhe kriterëve.

### *Qasjet e orientuara kah rezultatet dhe kah problemi*

Auditimi i performancës ka tradita dhe ambicie të ndryshme. Dy qasje dallojnë shumë nga njëra-tjetra, ndonëse secila mbështetet në standartet kombëtare të auditimit të performancës. Këto njihen si qasjet e orientuara kah rezultati dhe kah problemi.

Qasja e orientuar kah rezultati trajton kryesisht pyetje si: “Cila është performanca ose çfarë rezultatesh janë arritur, dhe a janë përmbushur kërkesat dhe objektivat?” Në këtë qasje, audituesi e studion performancën (me fokus ekonomikitetin, eficiensën dhe efektivitetin) dhe lidh observimet me normat e para-vendosura (qëllimet, objektivat, procedurat rregullative, etj.) ose kriteret e auditimit (të specifikuar pak a shumë qartë përpara se të nisë studimi kryesor). Nëse kriteret janë të vështira për t’u përcaktuar, audituesi mund të ketë nevojën e bashkëpunimit me ekspertë të fushës për të përpunuar kriteret të besueshme që, kur të aplikohen, të jenë objektive, relevante, të arsyeshme dhe të arritshme. Kriteret e auditimit bëjnë të mundur vlerësimin e gjetjeve. Në këtë qasje, deficiencat trajtohen përgjithësisht si shmangie nga normat ose kriteret. Rekomandimet, nëse ka të tilla, synojnë përgjithësisht eliminimin e këtyre devijimeve. Perspektiva është në këtë drejtim normative.

Qasja e orientuar kah problemi, nga ana tjetër, merret kryesisht me verifikimin e problemit dhe analizën e tij, zakonisht pa iu referuar kriterëve të paracaktuara audituese.<sup>16</sup> Në këtë qasje, mangësitë dhe problemet – ose të paktën treguesit e problemeve – janë pikënisja e auditimit dhe jo konkluzioni.<sup>17</sup> Një detyrë parësore gjatë auditimit është të verifikohet

---

<sup>16</sup> Që të vlerësohet një problem, ai duhet kuptuar paraprakisht, nëse është e mundur në të gjithë gamën e vet të shkaqeve dhe implikimeve të nënkuptuara dhe supozuara. Kur duhen analizuar eficiensa dhe efektiviteti i problemeve komplekse, nuk është gjithnjë i mundur përkufizimi i kriterëve të auditimit në fazën e planifikimit.

<sup>17</sup> Treguesit e problemeve që kanë të bëjnë me eficiensën dhe efektivitetin janë shpesh të paqartë, subjektivë dhe të vështirë për t’u përkufizuar dhe kuptuar. Shembuj të treguesve të mundshëm të problemeve që kanë të bëjnë me 3E-të janë: rritja e kostove që rezulton nga kërkesat për më shumë burime; ç’balancimet e konstatuara midis inputeve dhe objektivave; mungesa e qartësisë në alokimin e përgjegjësisë ndërmjet subjekteve ekzekutuese të përfshira; dyshimet dhe kontradiktat në procedurat rregullative; kohët e gjata të pritjeve ose listë e gjatë gjërash për t’u bërë; mungesë e konstatuar kompetence, kritikizëm i stilit

ekzistenca e problemeve të konstatuara dhe të analizohen shkaqet e tyre nga perspektiva të ndryshme (problemeve që kanë të bëjnë me ekonomikitetin, eficiencën dhe efektivitetin e ndërmarrjeve ose programeve qeveritare). Qasja e orientuar kah problemi shtron pyetje të llojit: “A ekziston me të vërtetë problemi i konstatuar dhe, nëse po, si mund të kuptohet dhe cilat janë shkaqet?” Kjo qasje hedh hipoteza mbi shkaqet dhe pasojat e mundshme dhe i teston ato.<sup>18</sup> Perspektiva është analitike dhe instrumentale; qëllimi është të përgatitet informacion i përditësuar mbi problemet e konstatuara dhe mbi mënyrat se si do të trajtohen ato (problemet). Audituesit nuk kufizohen në analizën e tyre.<sup>19</sup> Shqyrtohen të gjitha shkaqet e mundshme materiale (duke përjashtuar objektivat të cilat merren si të mirëqena), rrjedhimisht nuk përjashtohen as propozimet për të amenduar ligjet, procedurat rregullative, dhe skeletin struktural të sipërmarrjeve qeveritare, nëse vërtetohet se struktura ekzistuese shpie në probleme të rënda dhe të verifikueshme.<sup>20</sup>

Pra, vlerësimi në këto dy qasje të auditimit të performancës mund të nxirret normativisht (mbështetur në shmangiet nga normat ose kriteret) ose analitikisht (mbështetur në analizat e shkaqeve specifike të problemeve). Në fakt, qasjen e orientuar kah problemi e karakterizon analiza e pavarur, ndërsa atë orientuar kah rezultati e karakterizon vlerësimi i drejtë nëse janë përmbushur ose jo normat dhe kriteret (megjithëse edhe kjo qasje mund të përfshijë po ashtu elementë analitikë). Nga njëra anë, qasjet kah problemi dhe kah rezultati përfaqësojnë tradita të ndryshme auditimi.<sup>21</sup> Nga ana tjetër, qasjet mund të shërbejnë edhe për të ilustruar faktin që auditimet e performancës përfshijnë lloje të ndryshme të metodave praktike.<sup>22</sup>

---

menaxherial, mangësi në shërbimet e orientuara kah klienti; numër i madh ankesash ose padish nga publiku; ndryshim në faktorët e jashtëm; dhe tregues të efekteve anësore negative të programeve qeveritare.

<sup>18</sup> Një hipotezë është një deklaratë e mirë-përkufizuar dhe e testueshme mbi shkaqet dhe pasojat e problemit që do të auditohet (duke supozuar se problemi ekziston).

<sup>19</sup> Për ta sqaruar: “audituesit nuk kufizohen në analizën e diferencave midis kushteve aktuale dhe kriterëve të auditimit”.

<sup>20</sup> Për më shumë informacion mbi qasjen e orientuar kah problemi shih për shembull “*Handbook on Performance Auditing*”, RiksRevisionsVerket – Zyra Kombëtare e Auditimit, Suedi, 1998.

<sup>21</sup> Në një kontekst mund të thuhet se ato përfaqësojnë nivele të ndryshme ambicijeje.

<sup>22</sup> Të dyja qasjet metodologjike mund të shihen gjithashtu si të lidhura me njëra-tjetrën në aspekt të hapave të ndryshëm në një auditim. Ndonëse qasja e orientuar kah problemi

### *Perspektivat nga lart-poshtë dhe nga poshtë-lart*

Perspektivat e dy objektivave mund të variojnë. Zakonisht, auditimi i performancës mbështetet në një perspektivë të përgjithshme, atë të “pronarit”, që do të thotë nga lart-poshtë. Ai përqëndrohet kryesisht në kërkesat, qëllimet, objektivat dhe pritshmëritë e legjislativit dhe qeverisë qendrore. Megjithatë, në disa vende, mundet – brenda kornizës së objektivave dhe kushteve të dhëna – të shtohet një perspektivë e orientuar kah klienti (një fokus mbi menaxhimin e shërbimit, kohën e pritjes, dhe çështje të tjera me rëndësi për klientin apo konsumatorin e përfshirë). Kjo mund të shihet si interpretim i misionit të auditimit, me qëllim përmbushjen e interesit qytetar, duke e mbajtur SAI-n të fokusuar në probleme me domethënie reale për qytetarin dhe komunitetin – një lloj perspektive pra nga poshtë-lart.

### *Fokusi mbi përgjegjshmërinë ose shkaqet e problemit*

Auditimi zakonisht perceptohet i lidhur me përgjegjshmërinë, por në rastin e auditimit të performancës nuk është e thënë të ndodhë gjithnjë kështu. Përgjegjshmëria audituese mund të përshkruhet si gjykimi mbi faktin se sa mirë i kanë arritur objektivat e duhura dhe përmbushur kërkesat e tjera për të cilat janë plotësisht përgjegjës, ata që ushtrojnë funksionet e tyre në nivele të ndryshme hierarkike, (faktorët jashtë kontrollit të subjektit të audituar nuk pritet të ndikojnë rezultatin). Një qasje alternative është fokusimi në kuptimin dhe shpjegimin e observacioneve aktuale që janë konstatuar gjatë auditimit. Në vend që të gjendet kush është fajtori, mund të analizohen faktorët pas problemeve të pazbuluara dhe të diskutohet se çfarë mund të bëhet për këto probleme. Kjo qasje reflekton idenë se objektivi universal i auditimit të performancës është stimulimi i ekonomikitetit, eficiencës dhe efektivitetit. Të dyja qasjet përfaqësojnë ide të ndryshme për auditimin e performancës: njëra sipas së cilës përgjegjshmëria është në qendër të vëmendjes së auditimit (sikurse ndodh në auditimin e pajtueshmërisë dhe atë financiar), ndërsa tjetri – që e vë theksin tek ekonomikiteti, eficienca dhe efektiviteti – që fokuson thelbin e shkaqeve të

---

shkon për nga vetë natyra e saj më thellësisht dhe më gjerësisht në ambicien e saj analitike, qasja e orientuar kah rezultati mundet, në formën e vet të avancuar, të lejojë analiza më të sofistikuar.

problemit të konstatuar nga auditimi. (Edhe kur fusha kryesore e fokusit nuk është përgjegjshmëria, si rregull, rekomandimet që bëhen nga auditimi adresojnë çështjen e ndarjes së përgjegjësisë).

Auditimi i përgjegjshmërisë ka avantazhin se shpesh është më i lehtë për t'u kryer dhe i korrespondon kuadrit tradicional të punës audituese. Por, problemi qëndron se eficiency dhe efektiviteti janë çështje komplekse që kërkojnë analiza më dashamirëse (të kushteve dhe rrethanave jashtë kontrollit të subjektit të audituar). Auditimi i përgjegjshmërisë përfshin gjithashtu risqe – perspektiva dhe fokusi duhet të jenë të kufizuara, që nga ana e vet kufizon ndjeshëm mundësinë e realizimit të një analize të pavarur. Nëse, nga ana tjetër, fokusi vendoset mbi problemet e observuara dhe shkaqet e mundshme, kjo thjeshton auditet që mbulojnë fushat e përgjegjësisë të disa palëve të ndryshme. Rrjedhimisht krijohen kushtet për analiza të plota. Gjithsesi, duhet pohuar se kjo qasje kërkon aftësi të mira profesionale të audituesve të përfshirë.

Mesazhi i këtij paragrafi është se ekzistojnë dallime në qasjet metodologjike përse i përket ambicieve analitike. Në vija të trasha, ka SAI që kanë përcaktuar ambicie të larta analitike në auditimet e tyre të performancës, sikurse ka të tjera që i kanë më të ulta këto ambicie.

Auditimi i performancës nuk duhet standartizuar. Auditimi i avancuar i performancës është një punë komplekse investigative që kërkon fleksibilitet, imagjinatë dhe nivel të lartë të aftësive analitike. Procedurat, metodat dhe standartet e para-përcaktuara e pengojnë në fakt funksionimin dhe progresin e auditimit të performancës. Rrjedhimisht, standartet – sikurse sistemet e sigurimit të cilësisë – që janë shumë të detajuara duhen shmangur. Progresi dhe eksperiencia duhen ndërtuar duke mësuar gjatë punës.

---

**Orientimi i auditimit të performancës ndryshon nga SAI në SAI. Dy qasje dallojnë thelbësisht nga njëra-tjetra, konkretisht qasja e orientuar kah rezultati dhe ajo e orientuar kah problemi. Qasja e orientuar kah rezultati shtron pyetje të llojit: “Çfarë është performanca dhe a janë arritur objektivat?”. Qasja e orientuar kah problemi merret kryesisht me analizën e problemit. Ajo shtron pyetje si: “A ekzistojnë me të vërtetë problemet e deklaruara dhe nëse po cilat janë shkaqet e tyre?”. Auditimi i performancës mund të aplikojë si perspektivën nga lart-poshtë, ashtu edhe atë nga poshtë-lart. Auditimi zakonisht perceptohet i pandarë**



nga përgjegjshmëria, por në auditimin e performancës nuk ndodh gjithnjë kështu. Auditimi i performancës nuk duhet të udhëhiqet nga standarde që janë shumë të detajuara dhe lineare, sepse kjo mund të çënojë krijueshmërinë dhe profesionalizmin.

---

### 1.9 Përmbledhje

- Auditimi i performancës shqyrton ekonomicitetin, efiçiensën dhe efektivitetin e programeve dhe organizatave qeveritare. Ai tenton t'u përgjigjet pyetjeve si: A përfaqësojnë inputet e përzgjedhura përdorimin më ekonomik të fondeve publike? A po prodhohen shërbimet më të mira me burimet e disponueshme? A po përmbushen plotësisht objektivat e politikës dhe a janë ndikimet e observuara rezultat i politikës? Perspektivat dhe subjektet e auditimit mund të variojnë, që do të thotë se mund të auditohen si agjensitë individuale, ashtu edhe sipërmarrjet e mëdha qeveritare. Auditimi i performancës bazohet në vendimet e marra dhe në qëllimet e vendosura nga legjislacioni dhe mund të kryhet për krejt spektrin e aktiviteteve të sektorit publik.
- Auditimi i performancës nuk është një audit tradicional me opinione të formalizuara. Ai është një shqyrtim i bërë mbi baza *ad-hoc*. Është një audit që fokusohet mbi performancën më tepër sesa mbi shpenzimet dhe kontabilitetin. Rrënjët e tij gjenden në kërkesën dhe nevojën për analiza të pavarura të ekonomicitetit, efiçiensës dhe efektivitetit të programeve dhe institucioneve qeveritare. Tipari i veçantë i auditimit të performancës lidhet pjesërisht me varietetin dhe kompleksitetin e çështjeve që ai adreson.
- Të gjitha aktivitetet qeveritare mund të analizohen nën lentin e një formule që përshkruan se si lëvizet nga një pozicion tek tjetri, përmes mjeteve të caktuara dhe për të përmbushur objektiva specifike. Në auditimin e performancës kjo zakonisht realizohet duke u përpjekur t'u jepet përgjigje dy pyetjeve kryesore: “A po bëhen gjërat siç duhet?”, “A po bëhen gjërat që duhen?”
- Procesi dinamik i sigurimit se një program apo institucion qeveritar po i përmbush objektivat e veta është çështje e menaxhimit dhe kontrollit të brendshëm. Megjithatë, në fushën e matjes së

performancës, mund të përfshihet si auditimi financiar, ashtu edhe ai i performancës.

- Përveç shqyrtimit të ndikimit të output-eve, vlerësimi i programit mund të përfshijë çështje si: a janë objektivat në përputhje me politikën apo me mundësitë për të ndryshuar politikën me qëllim arritjen e rezultateve që janë më efektive? Në disa vende, auditimet e performancës mund të përfshijnë shumë lloj studimesh dhe madje disa programe vlerësimi. Në këtë kuptim, vlerësimi i programit mund të konsiderohet një nga instrumentat e shumta që përdor auditimi i performancës.
- Auditimi i performancës ka tradita të ndryshme. Dy qasje dallojnë thelbësisht nga njëra-tjetra. Qasja e orientuar kah rezultatet shtron zakonisht pyetjet: “Cila është performanca ose çfarë rezultatesh janë arritur dhe a janë përmbushur kërkesat dhe objektivat e vendosura?”. Qasja e orientuar kah problemi shtron pyetje të llojit: “A ekzistojnë me të vërtetë problemet e deklaruara dhe cilat janë shkaqet e tyre?”. Auditimi zakonisht perceptohet i lidhur me përgjegjshmërinë, por në auditimin e performancës nuk është e thënë të jetë gjithnjë kështu.
- Auditimi i performancës nuk duhet standartizuar. Ai është një punë investigative që kërkon fleksibilitet, imagjinatë dhe aftësi analitike. Procedurat, metodat dhe standartet e detajuara dhe të paravendosura mund ta pengojnë faktikisht funksionimin e auditimit të performancës.



## **Pjesa 2 – Parimet e auditimit qeveritar të aplikuara mbi auditimin e performancës**

Në kryerjen e auditimit të performancës, auditorët duhet të ndjekin Kodin e Etikës dhe Standartet e Auditimit INTOSAI, në linjë me standartet dhe udhëzimet respektive të SAI-t për auditimin e performancës. Standartet e përgjithshme të auditimit INTOSAI pohojnë se: *‘Auditi dhe SAI duhet të jenë të pavarur, të zotërojnë kompetencën e nevojshme dhe të ushtrojnë kujdesin e duhur’ (SA 1.0.6 dhe 2.2.1).*<sup>23</sup>

### **2.1 Si aplikohen parimet e auditimit në auditimin e performancës?**

Mandati i auditimit dhe objektivat e përgjithshme duhet përkufizuar siç duhet. Statutet janë ato që përgjithësisht cilësojnë mandatin e auditimit. Ndër të tjera, ai (mandati) rregullon masën sipas së cilës një SAI mund të auditojë programet dhe organizatat e sektorit publik. Shpesh nevojiten rregullore të posaçme që specifikojnë kushtet për auditimin e performancës, për shembull, aksesin në informacion nga burime të tjera, përveç subjektit nën auditim, aftësisë për të dhënë rekomandime, mandatit për të shqyrtuar sipërmarrjet dhe programet qeveritare dhe efektivitetit të legjislacionit. Mandati zakonisht specifikon kërkesat minimale të auditimit dhe raportimit, përcakton se çfarë kërkohet prej audituesit dhe i siguron atij (audituesit) autoritetin për të realizuar punën dhe raportuar rezultatet (SA 2.2.12, 2.2.19, 1.0.32-38, 1.0.42 dhe 1.0.47)

Nëse është e mundur, mandati duhet të mbulojë krejt buxhetin e shtetit, duke përfshirë të gjitha subjektet e rëndësishme ekzekutive dhe shërbimet e programet korresponduese qeveritare. Pa mbështetjen e duhur ligjore mund të konsiderohet madje e paligjshme që të publikohet kritikizëm i justifikuar mbi eficiencën dhe efektivitetin e programeve qeveritare, të paktën referuar çështjeve me ndjeshmëri të lartë politike. Për të shmangur këtë situatë – dhe dyshimin për vetë-censurë – mandati duhet të ketë mbështetje politike dhe publike. (SA 2.2.18-20 dhe 2.2.23).

Objektet e auditimit (ato që mund të jenë subjekt i auditimit të performancës nga ana e SAI-t në përputhje me mandatin) mund të përshkruhen si “politikë”, “programe”, “organizatë” dhe “menaxhim”. “Politika” përkufizohet zakonisht si një përpjekje për të arritur objektiva të

---

<sup>23</sup> Për më shumë informacion shih dokumentet vijuese të INTOSAI: *Deklaratën e Limës, Kodin e Etikës, Standartet e Auditimit dhe Pavarësinë e Institucioneve Supreme të Auditimit.*

caktuara brenda burimeve dhe ndoshta edhe në periudhe kohore të caktuara.<sup>24</sup> Një “program” mund të përshkruhet si një bashkësi mjetesh të ndërlidhura – ligjore, financiare, etj., - për të implementuar një politikë të dhënë qeveritare ose agjensie. “Organizata” mund të përkufizohet në rrugë të ndryshme, por zakonisht ajo nënkupton bashkësinë e njerëzve, strukturave dhe proceseve që synojnë arritjen e objektivave të veçanta. “Menaxhimi” zakonisht nënkupton të gjitha vendimet, veprimet dhe rregullat për drejtimin, kontabilizimin dhe angazhimin e burimeve njerëzore, financiare dhe materiale. Menaxhimi zakonisht adreson operacionet e brendshme të një organizate. Politikat dhe programet – të vendosura nga parlamenti, ekzekutivi ose zyrtarët ekzekutivë – mund të kenë gjithashtu një fokus të brendshëm, që ka lidhje me një organizatë specifike (dhe aktivitetet e performancën e saj të brendshme). Por më së shumti, fokusi i tyre është më i gjerë dhe më i jashtëm dhe lidhet madje me aktivitete të organizatave jo-qeveritare (OJQ) (dhe ndikimet e politikave dhe programeve në shoqëri, etj).<sup>25</sup>

Në shumë vende, kushtetuta ose legjislacioni i jep SAI-t të drejtën të ndërmarrë në një farë mase auditime performance. Disa SAI mund të kryejnë shqyrtime të eficiencës ose efektivitetit të politikave ose sipërmarrjeve komplekse qeveritare, ndoshta përmes analizave të thelluara të problemeve të konstatuara. Disa SAI të tjera janë më të kufizuara në qasjen e tyre. Si pjesë e shpjegimit të standarteve, Standartet Audituese (SA 1.0.42) pohojnë: “Në shumë vende, mandati i auditimit të performancës nuk duhet ta mbulojë shqyrtimin e bazës politike të programeve qeveritare”. Në këto raste, auditimi i performancës nuk vë në dyshim meritat e objektivave të politikës, por shqyrton veprimet e ndërmarra për të hartuar, implementuar ose vlerësuar rezultatet e këtyre politikave dhe mund të përfshijë një shqyrtim të cilësisë së informacionit që shpie në vendimet politike. Edhe në vendet ku kushtetuta ose legjislacioni nuk i kërkon SAI-t të kryejë auditime të ekonomikitetit, eficiencës dhe efektivitetit, praktikat aktuale dëshmojnë një prirje për ta përfshirë këtë natyrë pune në auditimet financiare dhe/ose të ligjshmërisë (SA 1.0.13; 1.0.42-43).

---

<sup>24</sup> Termi “politikë” në këtë udhëzues i referohet – nëse nuk thuhet më shumë – politikës qeveritare dhe agjensive. Termi politikë mund të përdoret si i njëvlerëshëm me politikën e agjensisë për SAI-t që nuk kanë të drejtën për të rishikuar ose vlerësuar politikën qeveritare. (Termi “sipërmarrje qeveritare” mbulon njëkohësisht edhe politikën, edhe programin.)

<sup>25</sup> Shih për shembull *Manualin e Auditimit të Performancës*, AG, Hollandë, 1996.

Objektivat e përgjithshme të auditimit të performancës duhen përkufizuar gjithashtu në legjislacion ose të vendosen nga SAI. Zakonisht, SAI-t mund të synojnë arritjen e një ose më shumë prej objektivave vijuese:

1. T'i ofrojnë parlamentit një shqyrtim të pavarur të ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit të implementimit të politikave dhe programeve qeveritare.
2. T'i ofrojnë parlamentit analiza të pavarura *ad-hoc* mbi vlefshmërinë dhe besueshmërinë e sistemeve të matjes së performancës ose deklaratave dhe vetë-vlerësimeve që publikohen nga titullarët e institucioneve.
3. T'i ofrojnë parlamentit analiza të pavarura mbi problemet e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit të aktiviteteve qeveritare, duke kontribuar kështu në përmirësimin e tyre.
4. T'i ofrojnë parlamentit vlerësime të pavarura mbi ndikimet e qëllimshme dhe të paqëllimshme, direkte dhe indirekte që kanë programet qeveritare dhe të agjensisë, si edhe deri në ç'masë qëllimet apo objektivat e deklaruara janë përmbushur ose jo dhe pse.

Një objektiv i përbashkët i auditimit të performancës në shumë vende – vendosur nga legjislacioni ose vetë SAI – është vlerësimi dhe përmirësimi i programeve qeverisëse, vetë qeverisë qendrore dhe institucioneve të lidhura me të (SA 1.0.20; 1.0.27; 1.0.40 dhe 4.0.25). Ofrimi i rekomandimeve është i rëndësishëm në shumë vende, ndërkohë që në vende të tjera rekomandimet nuk ofrohen fare, për shkak të kushteve ligjore dhe traditave historike.<sup>26</sup>

---

<sup>26</sup> Shumica e SAI-ve ofrojnë rekomandime në raportet e tyre të auditimit të performancës. Shpeshherë pretendohet se një politikë e tillë mbart disavantazhe të brendshme. Ajo mund të kompromentojë pavarësinë e SAI-t dhe ta bëjë më të vështirë shqyrtimin e mëtejshëm. Gjithsesi, një SAI nuk mund të mbajë përgjegjësi për rekomandimet e tij dhe audituesit e performancës nuk mund të pretendojnë se kanë gjetur të vetme zgjidhje racionale të problemeve (edhe nëse rekomandimet e bëra janë të logjikshme dhe të argumentuara, do të gjenden gjithnjë alternativa të tjera). Rekomandimi i një SAI mund të mbështetet tek vlerësimi se çfarë gjykohej racionale në momentin e dhënies së rekomandimit. Për më tepër, auditimi i performancës është nga natyra e tij një aktivitet jo-ciklik. Rrjedhimisht, ka pak gjasa që i njëjti subjekt të auditohet dy herë në të njëjtën mënyrë. Për më shumë informacion mund të konsultohet *Auditimi i Performancës në Zyrën Kombëtare Suedeze të Auditimit*, 1993, fq. 51.

### *Auditimi i performancës duhet të jetë i lirë në përzgjedhjen e fushave të auditimit brenda mandatit të vet*

Sipas Standarteve të Auditimit (SA 2.2.10-19), një SAI duhet të jetë i lirë në përcaktimin e fushave që do të mbulojë me auditim performance. SA 2.2.8 pohon: “SAI duhet t’u ofrojë anëtarëve të parlamentit përmbledhje faktuese të raporteve të auditimit, por është e rëndësishme që SAI të ruajë pavarësinë e vet nga ndikimi politik, me qëllim që të konservojë qasjen integrale të përgjegjësive të veta audituese. Kjo nënkupton se SAI nuk duhet të jetë reagues, as të ketë dukje reaktive, ndaj dëshirave të palëve të interesit.” Në paragrafin 2.2.10 pohohet: “Në disa vende, auditimi i menaxhimit financiar të pushtetit ekzekutiv është tagër i Parlamentit apo Kuvendit të zgjedhur; kjo mund të aplikohet gjithashtu edhe mbi auditin e shpenzimeve dhe arkëttimeve në nivel rajonal, ku auditin e jashtëm është përgjegjësi e asamblesë legjislative. Në këto raste, auditet kryhen në emër të këtij organizmi dhe është e përshtatshme për SAI-n të marrë në konsideratë kërkesat e tij për shqyrtime specifike në programimin e detyrave të auditimit. Gjithsesi, është e rëndësishme që SAI të ruajë lirinë për të përcaktuar mënyrën sipas së cilës do ta kryejë krejt punën e tij, përfshirë edhe ato detyra që kërkohen nga Parlamenti.” Është gjithashtu e rëndësishme “që kursi i drejtimit të performancës së SAI-t përgjatë mandatit të tij mos të jetë nën pushtetin e ekzekutivit”.

### *Auditimet e performancës përgjithësisht duhet të jenë audite ex post*

Momenti më i hershëm në të cilin një SAI mund të shqyrtojë eficiencën dhe efektivitetin është pasi qeveria ka marrë një vendim mbi politikën në fjalë (kjo përfshihet pak a shumë në SA 4.022 dhe 4.0.25). Një analizë e objektivave ose një auditim i aktiviteteve të përgatitjes së politikës mund të kryhet në disa vende edhe përpara se vetë politika të implementohet. Edhe në të tilla raste, problemet mbi të cilat fokusohet auditimi i performancës – ose synon të eliminojë – duhet të jenë probleme aktuale me qëllim shtimin e vlerës për përdoruesin e raporteve të auditimit.

### *Synimet e përgjithshme të legjislativit duhet të merren për të mirëqëna*

Objektivat dhe vendimet politike të përcaktuara nga legjislativi janë përgjithësisht korniza e referencës, që formon bazën e kriterëve audituese të përdorura në auditimin e performancës. Nuk është roli i SAI-t të vërë në pikëpyetje këto vendime dhe objektiva. Megjithatë, si rezultat i gjetjeve të

veta, një SAI mund të bëjë komente kritike mbi objektivat, për shembull nëse ato janë të paqëndrueshme ose vërtetohet se është e pamundur të ndiqet masa e realizimit të tyre. Rrjedhimisht, një raport auditimi performance mundet në fakt të vërë në pikëpyetje meritat e politikave apo vendimeve ekzistuese. Qëllimet dhe objektivat mund të jenë shumë konfuze, në konflikt me objektiva të tjera ose të mbështetura në informacion të pamjaftueshëm. Politika mund të jetë ineficiente dhe inefektive dhe mund të nevojiten ndryshime nëse duhen kapërcyer mangësi. Nga ana tjetër, është padyshim roli i auditimit të performancës vlerësimi i ekonomikitetit, eficiencës dhe efektivitetit të objektivave dhe rregullave më specifike të paracaktuara, për shembull, nga agjensitë qeveritare. (Shih SA 2.2.5 dhe 2.2.9).

Megjithëse auditimi i performancës nuk vë në dyshim qëllimet politike, ai mund të nënvizojë pasojat e një politike të caktuar. Ai mundet gjithashtu të identifikojë dhe ilustrujë mangësitrat që burojnë nga objektivat konfliktuese me njëra-tjetrën. Rrjedhimisht, auditimi i performancës nuk hedh dyshime mbi nivelin e kompensimit në sistemin e mirëqënies sociale. Si pikënisje, audituesit duhet të kenë identifikuar një tërësi problemesh që lidhen me ekonomikitetin, eficiencën dhe efektivitetin e sistemeve të mirëqënies nën auditim. Ky mund të jetë për shembull rasti kur një nivel kompensimi në një fushë të caktuar ka efekte të paqëllimshme marxhinale në një fushë tjetër. Në këtë rast audituesi i performancës mund të studiojë mungesën e koordinimit mes sistemeve të ndryshme dhe të nxjerrë në pah problemet rezultuese. Nëse niveli aktual i kompensimit është dukshëm i ndryshëm nga niveli i përcaktuar fillimisht, audituesi i performancës mund të shqyrtojë arsyet e kësaj shmangieje.

### *Cilësia e lartë profesionale e punës audituese duhet promovuar dhe garantuar*

Standartet Audituese INTOSAI dhe Kodi i tij i Etikës pohojnë se të gjithë audituesit publikë duhet të veprojnë me integritet, paanshmëri, objektivitet, kompetencë dhe profesionalizëm. Duhet të vihen në jetë standarte të larta etike me qëllim që t'i shërbehet sa më mirë interesit publik dhe në SA 2.2.36 pohohet: “Meqënëse detyrat dhe përgjegjësitë në ngarkim të SAI-t janë kritike për konceptin e përgjegjshmërisë publike, SAI duhet të aplikojë në auditimet e veta, metodologji dhe praktika të cilësisë më të lartë. Është përgjegjësi e SAI-t të formulojë procedura për të siguruar ushtrimin efektiv të detyrave për raportet e auditimit, që nuk çenojnë përkushtimin e stafit dhe



ekspertëve të jashtëm ndaj standarteve, procedurave planifikuese, metodologjive dhe supervizimit.”

Auditimet e performancës janë shpesh sipërmarrje komplekse, që kërkojnë një diapazon të gjerë aftësish, ekspertize dhe eksperience. SA 2.1.26 pohon: “Për shkak të rëndësisë së sigurimit të një standarti të lartë pune nga SAI, ai duhet t’i kushtojë vëmendje të veçantë programeve të sigurimit të cilësisë me qëllim përmirësimin e auditimit të performancës dhe rezultateve të tij.” Pohohet gjithashtu se SAI duhet të ngrejë sisteme dhe procedura më qëllim “(a) konfirmimin se proceset e sigurimit integral të cilësisë kanë funksionuar kënaqshëm; (b) sigurojnë cilësinë e raportit të auditimit; dhe (c) sigurojnë përmirësimin dhe shmangin përsëritjen e dobësive” (SA 2.1.27). Gjithsesi, asnjë sistem i sigurimit të cilësisë nuk mund të garantojë raporte të auditimit të performancës me cilësi të lartë. E thënë më thjesht, është më e rëndësishme të disponohet staf i motivuar, sesa sisteme të avancuara të sigurimit të cilësisë. E thënë ndryshe, sistemet e sigurimit të cilësisë duhet të jenë të adresueshme dhe të lehta në menaxhim dhe jo komplekse dhe të mbingarkuara.

Sipas INTOSAI, çështjet e cilësisë duhen integruar në procesin e ekzekutimit. Edhe në fazat e hershme të planifikimit, sistemet e sigurimit të cilësisë mund të rezultojnë esenciale në garantimin e faktit se problemet që duhen adresuar janë materiale dhe të mirë-përkufizuara. Objektivat, problemet, pyetjet e auditimit dhe fushat e përzgjedhura përcaktojnë gjerësisht cilësinë e auditimit. Procesi i planifikimit dhe fazat e ndryshme që përbëjnë procesin vendim-marrës, garantojnë se cilësia po vlerësohet rregullisht, meqënëse të tilla kushte duhen përmbushur përpara se auditi të shkojë më tej.

Përgatitjet skrupuloze janë të një rëndësie vitale në formulimin e pyetjeve të auditimit, informacionit të nevojshëm dhe hartimit të auditimit (SA 2.1.27 dhe 3.1.1). Për më shumë informacion shih Anekset 3 dhe 4.

---

**Mandati i auditimit të performancës duhet të mbulojë buxhetin e shtetit dhe të gjitha programet korresponduese qeveritare. Audituesi duhet të jetë i lirë të përzgjedhë fushat e auditimit brenda mandatit të tij. Vendimet politike dhe qëllimet e përcaktuara nga legjislativi janë korniza bazë e referencës. Një auditim performance, si rezultat i gjetjeve të veta, mund të vërë në pikëpyetje meritat e politikave ekzistuese. Auditimet e performancës janë në përgjithësi**

**auditime *ex post*, që trajtojnë problematika aktuale. Nivelet e larta të cilësisë në punën audituese duhen promovuar dhe garantuar.**

---

## **2.2 Cilat janë kërkesat e përgjithshme për një auditues performance?**

*Audituesit e performancës duhet të zotërojnë aftësi të veçanta profesionale*

Auditimi i performancës është një aktivitet me bazë informacionin, ku vlerat profesionale zenë një vend qendror. Në këto vlera përfshihet mundësia që audituesit të zhvillojnë aftësitë e tyre dhe të arrijnë cilësi të lartë rezultatesh në auditimet e tyre. Kjo përfshin krijimin e një mjedisi që është stimulues dhe që shpie më tej përmirësimet në cilësi (SA 1.0.45 dhe 2.1.9).

Të gjithë audituesit duhet të zotërojnë rrjedhshmërinë e duhur profesionale për të kryer detyrat e tyre (SA 2.2.1 dhe 2.2.33-38). SAI duhet të rekrutojë personel me kualifikimet e duhura, të adaptojë politika dhe procedura që zhvillojnë dhe trajtojnë punonjësit e SAI-t për të realizuar detyrat e tyre efektshëm, të përgatisë udhëzime të shkruara që lidhen me kryerjen e auditimeve, të mbështesë aftësitë dhe eksperiencën e disponueshme në SAI dhe të rishikojë procedurat e brendshme (SA 2.1.2).

Aftësia për të rekrutuar stafin e duhur është një faktor vendimtar në auditimin e performancës. Secili anëtar i stafit është një investim unik. Një auditues performance duhet të jetë i arsimuar, përgjithësisht kërkohet që ai të ketë diplomë universitare dhe eksperiencë në fushën investigative dhe vlerësuese. Cilësitë personale kanë gjithashtu rëndësi të konsiderueshme (aftësia analitike, krijueshmëria, perceptueshmëria, aftësitë sociale, integriteti, gjykimi, durimi, aftësi të mira të shprehuri verbale dhe të shkruara, etj.) (SA 2.1.4 dhe 2.1.10)

Për t'u bërë një auditues performance, drejtues i grupit të auditimit ose menaxher i stafit të auditimit, duhen përmbushur një sërë kriteresh specifike. Për shembull, një auditues performance duhet të jetë i mirë-arsimuar në shkencat sociale dhe metodat shkencore të investigimit dhe vlerësimit të informacionit. Po kështu, janë thelbësore edhe njohuritë specifike në fusha të ndryshme funksionale audituese, por s'është e thënë që aftësi të avancuara në auditimin e kontabël apo financiar të jenë të nevojshme në auditimin e performancës apo vlerësimin e programit. Në ato vende ku SAI-t e kanë ndarë auditimin e performancës nga ai financiar, është mëse normale që personeli i përzgjedhur për të kryer auditimin e

performancës të ketë formim dhe aftësi të ndryshme nga ai i përzgjedhur për auditimin financiar.<sup>27</sup>

Për të përmbushur standartet e cilësisë të specifikuara në Standartet e Auditimit (SA 2.2.36-39), SAI duhet të ketë një program që të garantojë se stafi i tij po ruan kompetencën profesionale përmes trajnimit dhe arsimimit të vazhdueshëm. Një faktor kyç në procesin e zhvillimit është të mësuarit përmes punës praktike audituese (SA 2.1.2; 2.2.37-38 dhe 2.1.16).

Trajnimi dhe arsimimi i vazhdueshëm mund të përfshijë çështje të tilla si: zhvillimet aktuale në metodologjinë e auditimit të performancës, menaxhimit ose supervizimit, metodave cilësore të investigimit, analizës së rasteve studimore, kampionimit statistikor, analizës së të dhënave, teknikave sasiore së mbledhjes së të dhënave, dizenjimit të vlerësimit, analizës së të dhënave dhe shkrimit për lexuesin. Ai mundet gjithashtu të përfshijë subjekte që lidhen me fushën e punës së audituesit, të tilla si: administrimi publik, struktura dhe politika publike, politika e administratës qeveritare, ekonomiksi, shkencat shoqërore ose shkenca e teknologjisë së informacionit (SA 2.1.6-10).

Kualifikimet për anëtarët e stafit që kryejnë auditime performance përfshijnë:

- Njohuri të metodave që aplikohen në auditimin e performancës dhe arsimit, aftësitë dhe eksperiencia e nevojshme për të aplikuar të tilla njohuri;
- Njohuri mbi organizatat, programet dhe funksionet qeveritare;
- Aftësi për të komunikuar qartë dhe efektshëm, verbalisht dhe në të shkruar;
- Aftësi të posaçme në varësi të auditimit specifik (p.sh. statistikë, teknologji informacioni, inxhinjeri, etj., ose njohuri eksperti për çështjen nën shqyrtim (SA 2.2.33-38 dhe 2.1.11-12).

Auditimi i performancës duhet të jetë një përpjekje në grup, meqënëse çështjet e adresuara janë komplekse. Rrjedhimisht, jo të gjithë anëtarët e stafit duhet të zotërojnë të gjitha aftësitë e përmendura më lart. Për më

---

<sup>27</sup> Për aq kohë sa drejtuesi i grupit ose menaxheri i stafit nuk ka eksperiencën e duhur në auditimin e performancës apo fusha të ngjashme, ai/ajo riskon të mos pranohet apo respektohet plotësisht nga audituesit e tjerë më me eksperiencë të performancës.

tepër, nuk është gjithnjë e mundur për SAI-n që të rekrutojë persona që i përmbushin të gjitha kërkesat më sipër. Si pasojë, aftësitë e kërkuara mund të zhvillohen kur personi kryen auditimin në terren, duke e marrë të mirëqenë se kandidatët e kanë demonstruar qartë potencialin dhe sjelljen për atë lloj sipërmarrjeje që përfshin auditimi i performancës.

*Puna audituese udhëhiqet nga efektiviteti, profesionalizmi dhe kujdesi*

Auditimi i performancës duhet të jetë i mirë-përkufizuar mjaftueshëm dhe qasja audituese duhet të jetë funksionale. Organizimi i auditimit duhet të kënaqë kërkesat e përgjithshme të menaxhimit të mirë të projektit (SA 3.0.2-3 dhe 3.1.1-3).

Auditimi i performancës duhet të kryhet i plotë, me synim mbledhjen e evidencave relevante, të besueshme dhe të mjaftueshme me qëllim aftësimin e gjithkujt që të arrijë në të njëjtat konkluzione sikurse raporti i auditimit të performancës. Kjo kërkon ushtrimin e një gjykimi të shëndoshë në momentin që përcaktohet objektivi i auditimit, çfarë dhe kur duhet audituar, qasjen dhe metodologjinë, fokusin e auditimit, çështjet që duhen audituar dhe konkluzionin e përgjithshëm të auditimit.

Komunikimi i mirë me subjektin nën auditim dhe ekspertët me formime të ndryshme është i rëndësishëm përgjatë gjithë procesit të auditimit. Po kështu, menaxherët e auditimit të performancës duhet të jenë edhe ata vigjilentë. Është e rëndësishme që baza faktike e përshkrimeve, analizave dhe rekomandimeve përfundimtare të jetë e saktë. Raporti duhet të jetë objektiv dhe i balancuar, të ketë një ton të kthjellët, me qëllimin që të shtojë vlerë për aktivitetin publik (SA 2.2.39, 3.5.1-2 dhe 4.0.22-25).

Duhen mbajtur nën vëzhgim parimet e administrimit të mirë. Procesi i auditimit duhet të regjistrohet i plotë. Vendimet e rëndësishme, të marra gjatë kryerjes së auditimit, dhe konsideratat mbështetëse duhen regjistruar me shkrim. Duhet mbajtur një ditar dhe arkiva (kompjuterike). Objektivat kryesore të dokumentimit – përveçse ndihmojnë grupin e auditimit – nevojiten për të regjistruar evidencën audituese në mbështetje të konkluzioneve dhe vendimeve, për të ofruar bazën e të dhënave që asiston menaxhimin dhe monitorimin e auditimit, dhe për të mundësuar konspektimin e punës nga eprorët. Informacioni i siguruar gjatë procesit auditues duhet trajtuar si konfidencial deri në momentin që publikohet (SA 2.2.39-40, 2.0.2-3, 3.1.1, 3.2.1, 3.5.2-7 dhe 4.0.24).

Të gjithë audituesit publikë duhet të sillen me integritet, paanësi, objektivitet, kompetencë dhe profesionalizëm. Për të përmbushur këto standarte, audituesi i performancës duhet të ketë arsimin e nevojshëm dhe eksperiencë në punë investigative/vlerësuese. Po qaq të rëndësishme janë edhe cilësitë personale. Puna audituese duhet të udhëhiqet nga efektiviteti, profesionalizmi dhe kujdesi.

### **2.3 A ekzistojnë “siguresa” të tjera?**

Megjithëse këto udhëzime përcaktojnë një bazë koherente për kryerjen e auditimit të performancës, gjykimi profesional (aplikuar duke u mbështetur në procedurat dhe rregullat përkatëse) mbetet përbërësi më i rëndësishëm i punës së auditimit të performancës. Audituesi duhet të adoptojë një sjellje të skepticizmit profesional përgjatë gjithë auditimit, duke mbajtur në konsideratë se mund të ekzistojnë rrethana që të deformatojnë materialisht informacionin e lidhur me performancën.

Duhet aplikuar siguresa të ndryshme, si parimore ashtu edhe praktike, për të parandaluar deformimet materiale.

#### *Duhet siguruar garanci e arsyeshme e cilësisë së informacionit*

Një auditim performance i realizuar në përputhje me standartet e aplikueshme të auditimit duhet të shqyrtojë cilësinë e informacionit të ofruar. Auditimi i performancës është gjithnjë e më tepër i varur nga cilësia e informacionit të ofruar nga subjektet audituese dhe të tjerët, zakonisht i ruajtur në pajisje elektronike. Se çfarë është e “arsyeshme” kjo varet nga situata, që do të thotë nga lloji i evidencës në duar dhe konkluzionet që mund të nxirren prej saj (SA 3.5.2).

#### *Institucionet e përfshira duhen informuar siç duhet*

SAI duhet të informojë institucionet qeveritare përgjegjëse ose të përfshira në programin e auditimit për detajet e auditimit dhe kjo është mirë të bëhet përpara se të nisë auditimi (SA 3.1.4). Për shkak të karakterit të auditimit të performancës, është e rëndësishme që eprorët të njihen mirë me fokusin e auditimit.

### *Puna e kryer duhet supervizuar siç duhet*

Standartet e Auditimit INTOSAI pohojnë: “Puna e stafit auditues të çdo niveli dhe faze auditimi duhet supervizuar siç duhet dhe puna e dokumentuar duhet të kontrollohet nga një anëtar me eksperiencë i stafit auditues” (SA 3.2.1). Kur puna delegohet tek një anëtar i grupit auditues, menaxheri i grupit duhet ta drejtojë, supervizojë dhe kontrollojë me kujdes punën e deleguar. Të gjithë anëtarët e grupit duhet të kuptojnë objektivat e auditimit, termat e referencës së punës që iu është caktuar dhe natyrën e detyrimeve që iu imponojnë standartet e aplikueshme të auditimit.

Supervizimi i grupit të auditimit të performancës nga anëtarët më me eksperiencë të stafit auditues përfshin drejtimin, mbështetjen dhe monitorimin e punës së tyre për t’u siguruar se janë përmbushur objektivat e auditimit (Shih aneksin 4). Sipas Standarteve të Auditimit (SA 3.2.3) kjo përfshin dhënien e garancisë për:

- Të gjithë anëtarët e grupit i kanë kuptuar plotësisht objektivat e auditimit;
- Procedurat e auditimit janë të përshtatshme dhe po zbatohen siç duhet;
- Po aplikohen standartet ndërkombëtare dhe kombëtare të auditimit;
- Evidenca audituese është relevante, e besueshme, e mjaftueshme dhe e dokumentuar, si edhe mbështet gjetjet dhe konkluzionet e auditimit;
- Po respektohen buxhetet, planet dhe detajet audituese.

### *Përdorimi i ekspertëve kërkon kujdes të veçantë*

Në auditimet e performancës përdoren shpesh ekspertë. Përpara se të përdoren ekspertët, audituesi duhet të sigurohet se ai (eksperti) i disponon të gjitha kompetencat e nevojshme për qëllimet e auditimit. Eksperti, nëse nevojitet, duhet të jetë një person që zotëron aftësi të veçanta, njohuri dhe eksperiencë në një fushë tjetër nga auditimi. Audituesi duhet të sigurohet se eksperti është i pavarur nga programi/aktiviteti dhe ai duhet të informohet mbi kushtet dhe etikën e nevojshme. Megjithëse audituesi i performancës mund ta përdorë punën e ekspertit si evidencë, audituesi mban vetë përgjegjësinë e plotë për konkluzionet në raportin e auditimit (SA 2.1.18, 2.2.43-45).

Audituesit duhet të njoftojnë institucionet qeveritare të përfshira në programin e auditimit mbi detajet e angazhimit të tyre. Ata duhet të ofrojnë garanci të arsyeshme që informacioni i lidhur me performancën është i besueshëm. Megjithëse audituesi mund të përdorë punën e një eksperti, ai mban vetë përgjegjësinë e plotë për konkluzionet që nxjerr.

## 2.4 Përmbledhje

- Mandati i auditimit të performancës duhet përkufizuar në legjislacion. Po kështu, nevojiten rregulla të posaçme për të specifikuar kushtet e auditimit të performancës. Mandati duhet të mbulojë krejt buxhetin e shtetit, përfshirë të gjitha sipërmarrjet e rëndësishme qeveritare dhe të gjitha shërbimet publike. Mandati duhet të mundësojë auditimin nga perspektiva të ndryshme si të institucioneve qeveritare, ndërmarrjeve të mëdha shtetërore me interes publik, ashtu edhe të programeve të gjera qeveritare. Audituesi i performancës duhet të jetë i lirë të përzgjedhë fushat e auditimit brenda mandatit të auditimit të performancës.
- Pikënisja për auditimin e performancës duhet të jenë vendimet dhe objektivat politike të përcaktuara nga legjislativi. Gjithsesi, një SAI, si rezultat i gjetjeve të veta, mund të bëjë komente kritike mbi këto vendime apo objektiva, si për shembull nëse objektivat janë të paqëndrueshme ose nëse është e pamundur të ndiqet masa e realizimit të tyre.
- Auditimet e performancës, si rregull, duhet të jenë auditime *ex post*, por në disa vende mund të kryhet auditimi i aktiviteteve për përgatitjen e politikës përpara se të implementohet vetë politika.
- Të gjithë audituesit publikë duhet të sillen me integritet, paanësi, objektivitet, kompetencë dhe profesionalizëm, por, për shkak të karakteristikave të tij, kjo bëhet akoma edhe më e rëndësishme për audituesit e performancës. Audituesi i performancës duhet të jetë i mirë-arsimuar dhe të ketë eksperiencë në punë investigative dhe vlerësuese. Po kështu, janë shumë të rëndësishme edhe cilësitë personale (aftësia analitike, krijueshmëria, ndjeshmëria publike, aftësitë sociale, integriteti, gjykimi dhe durimi, sikurse komunikimi i mirë verbal dhe i shkruar).
- Auditimi i performancës është një aktivitet me bazë dijen dhe për shkak të tipareve të tij specifike – dhe lidhjeve të ngushta me

politikën – ndoshta faktori i vetëm më i rëndësishëm është cilësia e lartë e punës. Për të siguruar këtë cilësi të lartë, SAI duhet t'i kushtojë vëmendje të veçantë krijimit të një mjedisi për auditimin e performancës që ofron stimul për përmirësim në cilësi. Në këtë kontekst, një rëndësi të veçantë merr funksionimi i një sistemi për garantimin e cilësisë.

- Puna audituese duhet të udhëhiqet nga efektiviteti, profesionalizmi dhe kujdesi. Duhet të dalin në pah parimet e administrimit të mirë. Audituesit duhet t'i njoftojnë institucionet qeveritare të përfshira për programin e auditimit dhe detajet e angazhimit të tyre.
- Përpara përdorimit të ekspertëve, audituesi duhet të sigurohet se ata janë të nevojshëm dhe se i zotërojnë në masën e duhur kompetencat dhe pavarësinë. Megjithëse audituesi mund ta përdorë si evidencë punën e ekspertit, ai mban përgjegjësi të plotë për konkluzionet që nxjerr në raportin e auditimit.





## **Pjesa 3 – Standartet dhe udhëzuesit në terren: Fillimi dhe planifikimi i auditimit të performancës**

### **3.1 Cilat janë hapat e përgjithshme në ciklin e auditimit të performancës?**

Sikurse thuhet në SA 3.0.1: “Qëllimi i standarteve në terren është përcaktimi i kriterëve apo skeletit të përgjithshëm për hapat apo veprimet e orientuara, sistematike dhe të ekuilibruara që duhet të ndjekë audituesi”. Këto standarte terreni përcaktojnë kuadrin planifikues, realizues dhe menaxhues të punës audituese (SA 3.0.2).

Cikli i auditimit të performancës mbulon disa faza. Në vija të trasha, ai përfshin procesin planifikues, atë ekzekutues dhe në fund atë ndjekës. Procesi planifikues ndahet shpesh në disa nën-faza. E para ndër to është ajo e planifikimit strategjik, në të cilën analizohen temat dhe çështjet potenciale. Pasi përzgjidhet një temë për auditim performance, mund të ndërmerret një para-studim – që rezulton në planin e punës për studimin kryesor – qëllimi i të cilit është mbledhja e informacionit për të mundësuar hartimin e propozimit për studimin kryesor.

Përgjatë gjithë studimit kryesor, theksi duhet vënë mbi gjenerimin e një raporti final që do të shqyrtohet nga qeveria, parlamenti, subjektet e interesuara dhe publiku. Bazuar në eksperiencë, procesi i shkrimit të raportit duhet trajtuar si një proces dinamik, i vazhduar, që formulon, teston dhe rishikon idetë mbi çështjen e përzgjedhur për auditim. Përgjatë gjithë auditimit duhen mbajtur në konsideratë ndikimi dhe vlera që do të ketë ky raport. Duke vendosur afate për procesin e shkrimit të raportit, mund të përmirësohet puna për gjenerimin final të tij.

Procedurat ndjekëse identifikojnë dhe dokumentojnë ndikimin e auditimit dhe progresin e bërë në implementimin e rekomandimeve të auditimit. Të tilla procese janë vitale në gjenerimin e *feedback*-ut për SAI-n dhe parlamentin. (SA 2.2.5-6).

---

**Cikli i auditimit të performancës përfshin disa hapa: planifikimin strategjik, punën përgatitore, studimin kryesor dhe aktivitetet ndjekëse.**

---

### **3.2 Çfarë përfshin planifikimi strategjik**

Auditimi i performancës duhet orientuar në ato fusha ku një audit i jashtëm dhe i pavarur mund të shtojë vlerë për përmirësimin e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit. Në auditimin financiar, objektet e auditimit (dhe

perspektivat që aplikohen) përkufizohen zakonisht nga legjislacioni bazë për SAI-n. Sikurse u theksua edhe më sipër, SAI përgjithësisht ka një liri më të madhe në përzgjedhjen e objektit të auditimit të performancës dhe qasjeve audituese. SAI duhet ta shqyrtojë me kujdes strategjinë për përzgjedhjen e subjekteve të auditimit të performancës, në mënyrë që kjo strategji të ndihmojë në përcaktimin e objektivave dhe procesin selektues. Dinamika e interesit që tregohet, për shembull, nga qeveria mund të kontribuojë në këtë proces (SA 2.1.21-22 dhe 3.1.1-2).

Përzgjedhja e fushave për auditim duhet të realizohet pa ndërhyrje të jashtme (SA 2.2.14). SAI duhet të ruajë neutralitetin e tij, por ruajtja e pavarësisë së SAI-t nuk përjashton kërkesat që i bëhen SAI-t nga ekzekutivi, i cili mund t'i propozojë atij çështje për auditim. Gjithsesi, për të gëzuar pavarësinë e tij të plotë, SAI duhet të jetë në gjendje t'i hedhë poshtë kërkesa të tilla kur e sheh të arsyeshme (SA 2.2.16).

Planifikimi strategjik është baza për përzgjedhjen e temave të auditimit dhe studimeve të mundshme paraprake. Planifikimi mund të realizohet duke ndjekur nën-fazat që vijojnë:

- *Përcaktimi i fushave potenciale për auditim prej nga do të bëhet zgjedhja strategjike e temave specifike.* Përzgjedhja e fushave strategjike përfshin zgjedhje që kanë pasoja strategjike për SAI-n. Numri i fushave të mundshme është i madh, ndërkohë që kapacitetet e SAI-t janë të kufizuara. Kjo nënkupton se përzgjedhja duhet bërë me kujdes (SA 2.1.21 dhe 2.2.38).
- *Kristalizimi i kriterëve përzgjedhëse që do të përdoren në përcaktimin e fushave potenciale për auditim.* Kriteri kryesor përzgjedhës është ndoshta kontributi primar i auditimit në vlerësimin dhe përmirësimin e funksionimit të qeverisjes qendrore dhe organizmave të lidhura me të. (SA 3.0.1)
- *Vlera e shtuar.* Sa më të mira perspektivat e realizimit të një auditimi të dobishëm dhe me cilësi të lartë, dhe sa më pak të jetë mbuluar nga auditet apo kontrollet e tjera politika apo subjekti nën shqyrtim, aq më e madhe mund të jetë vlera e shtuar. Shtimi i vlerës nënkupton ofrimin e njohurive dhe këndvështrimeve të reja.
- *Problemet e rëndësishme ose fushat problematike.* Sa më i madh risku i pasojave mbi ekonomikitetin, eficiencën dhe efektivitetin e besimit publik, aq më të rëndësishme priren të jenë problemet. Një problem

mund të gjykohet si i rëndësishëm ose material nëse informacioni mbi të ka gjasa ta ndikojë përdoruesin e raportit të auditimit të performancës. Monitorimi aktiv dhe i orientuar kah problemi e bën më të lehtë identifikimin e fushave për auditim.<sup>28</sup>

- *Risqet ose pasiguria*. Planifikimi strategjik mund të mbështetet mbi analizën e riskut, ose – e thënë më praktikisht – analizën e treguesve të problemeve ekzistuese ose potenciale. Sa më i fuqishëm të jetë interesi publik në çështje që mendohet se mund të ketë ineficiensë, aq më të mëdha janë risqet (aq më të pakta janë njohuritë) dhe aq më e madhe është pasiguria. Akumulimi i treguesve apo faktorëve të tillë, të lidhura me një organizatë apo program qeveritar mund të përbëjë një sinjal të fuqishëm për SAI-n dhe duhet ta shtyjë atë të planifikojë auditime, diapazoni dhe fokusi i të cilave do të varen nga sinjalet e marra. Faktorët që mund të tregojnë risk ose pasiguri të lartë mund të jenë si në vijim:
  - Shumat financiare ose buxhetore të përfshira janë materiale ose kanë ndryshuar ndjeshëm nga niveli fillestar i tyre;
  - Po trajtohen fusha që për nga vetë natyra e tyre janë risikoze (prokurimi, teknologjia, çështjet mjedisore, shëndeti, etj., ose fusha me risk të papranueshëm siç mund të jetë importimi i plehrave radioaktive).
  - Po trajtohen aktivitete të reja ose urgjente. Po vërehen ndryshime të kushteve, kërkesave, kontratave, etj.
  - Strukturat menaxheriale janë komplekse dhe mund të ketë konfuzion mbi shpërndarjen e përgjegjësi.
  - Nuk ekziston informacion i besueshëm, i pavarur dhe i përditësuar mbi eficiensën dhe/ose efektivitetin e një programi qeveritar.

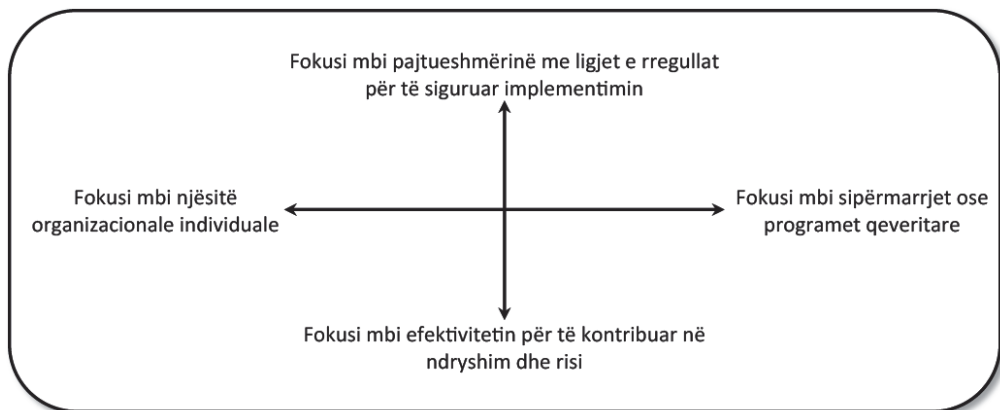
Disa SAI mund t'i përzgjedhin temat bazuar në zgjedhjet strategjike më tepër sesa në kriteret përzgjedhëse (për shembull duke iu përmbajtur llojit të auditimit të performancës, sferave politike, marrëdhënieve me reformat brenda sektorit publik, etj). Ndonjëherë këto zgjedhje strategjike mund të

---

<sup>28</sup> Për një diskutim të mëtejshëm mbi përzgjedhjen e problemeve shih *Handbook in Performance Auditing* RRV (Suedi), 1999 dhe *Picking the Winners*, NAO, (Mbretëria e Bashkuar), 1997.

reflektojnë kuadrin kushtetues dhe ligjor, si edhe traditat e konsoliduara. Ato mund të reflektojnë gjithashtu edhe “realitetet politike” (që do të thotë se disa çështje specifike mund të mos jenë subjekt i mirëfilltë auditimi).

Për rrjedhojë, planifikimi strategjik mundëson ambicje dhe vendim-marrje të ndryshme. I lidhur me sistemin e planifikimit vjetor të SAI-t, planifikimi strategjik mund të jetë një instrument i dobishëm në përcaktimin e prioriteteve dhe përzgjedhjen e fushave potenciale për auditim. Në një kontekst tjetër, ai mund të shërbejë si një mekanizëm për të përzgjedhur fusha të ardhshme auditimi dhe si bazë për një planifikim më të detajuar. Ai mund të shërbejë gjithashtu si një instrument për vendim-marrje politike strategjike mbi orientimin e ardhshëm të auditit. Si ilustrim, një SAI mund të skicojë opsionet e mëposhtme për orientimin e ardhshëm të auditit të tij:



Një zgjedhje e mundshme strategjike është vendimi për të kontribuar në modernizimin e administratës qeverisëse dhe fokusuar mbi auditimin e programeve qeveritare me probleme materiale efektiviteti. Një zgjedhje alternative mund të jetë thjesht fokusimi mbi auditimin e agjensive individuale qeveritare dhe pajtueshmërinë e tyre me rregullat administrative dhe ekonomike.

Në një shoqëri dinamike është krejt e natyrshme që aktivitetet publike të rishikohen rregullisht për të vlerësuar nëse po i përmbushin objektivat dhe po i zgjidhin problemet për të cilat u krijuan. Me kalimin e kohës, kërkesat e reja zëvendësojnë të vjetrat. Meqënëse kërkesat dhe kushtet ndryshojnë përshtur, auditimi i performancës duhet të jetë i përgatitur për të monitoruar dhe ndjekur zhvillimet dhe prirjet, rishikuar prioritetet dhe

përdorur qasje dhe metoda të reja. Nëse një SAI përkufizohet – ose vetë-përkufizohet – si instrument i ndryshimit, atëherë është e rëndësishme që prioritetet e tij për auditimin e performancës të reflektojnë nevojën për përmirësim në sektorin publik. Për shembull, në një situatë të deficitit të madh buxhetor ose stilit arkaik menaxherial, auditimi i performancës mund të kontribuojë mbi kursimet, përdorimin më të mirë të burimeve ose modernizimin e menaxhimit. Nëse, nga ana tjetër, problemet që kanë të bëjnë me papunësisë, mjedisin, barazinë, transparencën, shërbimet për klientët, etj., janë në fokus të debatit publik, auditimi i performancës mund të preferojë t’iu japë më tepër prioritet këtyre çështjeve.

Me fjalë të tjera, planifikimi strategjik mund të bëjë më tepër sesa thjesht të gjenerojë subjekte të vlefshme për auditim. Idealisht ai duhet të integrojë çështjet e auditimit – ose temat e auditimit – në një perspektivë gjithëpërfshirëse.<sup>29</sup> Disa SAI kryejnë studime speciale për të akumuluar njohuri dhe aftësi – ose në një fushë të vetme qeveritare, ose në një fushë të përcaktuar nga tematika e auditit – në mënyrë që të asistojnë procesin e planifikimit strategjik.<sup>30</sup>

Ushtrimi i planifikimit strategjik zakonisht rezulton në një program koherent dhe logjik auditimi për SAI-n. Programi liston fushat e auditimit dhe ofron një përmbledhje të shkurtër të problemeve që i shoqërojnë ato, pyetjeve që mund të ngrihen dhe çështjeve të tjera, duke argumentuar secilën prej tyre. Idealisht, programi shërben më pas si bazë për planifikimin operacional dhe alokimin e burimeve.

---

**Planifikimi strategjik është baza e përzgjedhjes së çështjeve për auditim. I lidhur me sistemin e planifikimit vjetor të SAI-t, ai mund të jetë një instrument i rëndësishëm në përcaktimin e prioriteteve dhe përzgjedhjen e auditimeve. Ai mund të shërbejë si një mekanizëm për përzgjedhjen e temave të ardhshme për auditim dhe si një bazë për planifikim të detajuar më tej. Së fundmi, ai mund të shërbejë si instrument për vendim-marrje strategjike të**

---

<sup>29</sup> Puna audituese mbi një tematikë të veçantë është bërë gjithnjë e më e zakonshme vitet e fundit. Kjo është një punë afatgjatë, që zakonisht prodhon një sërë raportesh të ndërlidhura auditimi.

<sup>30</sup> Për shembull shih *Strategy for Performance Audits in the Chemical Sector*, Zyra Kombëtare Suedeze, 2002.

politikës mbi orientimin e ardhshëm të auditit. Planifikimi mund të realizohet sipas nën-fazave vijuese: *përcaktimi i fushave potenciale për auditim, kristalizimi i kriterëve përzgjedhëse që do të përdoren dhe identifikimi i burimeve kryesore të informacionit për auditimet potenciale*. Ushtrimi i planifikimit strategjik rezulton normalisht në një program auditimi koherent dhe logjik për SAI-n dhe shërben si bazë për planifikimin e mëtejshëm operacional dhe alokimin e burimeve.

---

### **3.3 Çfarë kupton planifikimi i auditimeve të veçanta të performancës?**

Sipas standarteve audituese INTOSAI (SA 3.1.1), audituesi duhet ta planifikojë auditimin në mënyrë të tillë që të garantojë se cilësia është e lartë, afatet kohore janë respektuar dhe puna është kryer me ekonomicitet, eficiensë dhe efektivitet. Një plan i mirë-menduar është kritik në auditimin e performancës. Përpara se të nisë studimi kryesor, duhet patjetër të përkufizohen objektivat e auditimit, fokusi i tij dhe metodologjia për arritjen e këtyre objektivave. Zakonisht kjo realizohet në fazën e para-studimit.<sup>31</sup>

Qëllimi i para-studimit është të përcaktojë nëse ekzistojnë kushtet për fazën kryesore të studimit dhe, nëse po, të gjenerojë një propozim auditimi me planin e punës bashkëlidhur. Planifikimi operacional ofron së pari mjetin për të drejtuar procesin e ekzekutimit. Për më tepër, ai ofron njohuritë dhe informacionin e përgjithshëm që nevojitet për të kuptuar entitetin, programin ose funksionin. Një plan i vërtetë pune në auditim e bën më të lehtë garantimin e faktit se puna audituese është realiste dhe e kuptueshme. Faza e para-studimit si rregull duhet realizuar në një periudhë të shkurtër kohe.

#### *Tre hapa të rëndësishëm*

Hapat më të rëndësishëm në skicimin e një propozimi për auditim janë si vijon:

- Përkufizimi i çështjes specifike që do të studiohet dhe objektivave të auditimit;
- Përpunimi i fokusit dhe formës së auditimit;

---

<sup>31</sup> Disa SAI përdorin termin “studim paraprak”.

- Përcaktimi i garantimit të cilësisë, skedulës kohore dhe burimeve.

Në praktikë, këto hapa nuk mund të ndahen “me thikë” dhe nuk është e thënë të realizohen sipas rradhës më sipër.

#### 1. Përkufizimi i çështjes specifike që do të studiohet dhe objektivave të auditimit

Hapi i parë është përkufizimi preciz i çështjes ose problemit që do të auditohet. Motivet dhe objektivat për studim duhen përpunuar mbi këtë përkufizim. Ky është një hap i vështirë dhe i rëndësishëm që përfshin shqyrtimin e çështjes në thellësi, duke studiuar literaturën korresponduese, dokumentat dhe statistikat, intervistimin e palëve kryesore të interesuara dhe ekspertëve, etj., si edhe analizimin e sinjaleve për probleme potenciale nga këndvështrime të ndryshme. Është e rëndësishme që përkufizimet të jenë të dallueshme.

Përkufizimet konfuze ose të dyzuara duhen shmangur.<sup>32</sup> Madje edhe ndryshimet e vogla në pyetjen e auditimit ose problemin që duhet studiuar mund të kenë ndikim të madh mbi fokusin e përgjithshëm të auditit.

E thënë shkurt, ky hap përfshin përpunimin e dy pyetjeve vijuese:

<i>Çfarë?</i>	Cila është pyetja audituese ose problemi që do të studiohet?
<i>Pse?</i>	Cilat janë objektivat e auditimit?

Shprehja e qartë e pyetjes bazë të auditimit është me rëndësi kritike në procesin shqyrtues, është faktori vendimtar për suksesin e auditimit. Ajo (pyetja) mund të mendohet si çështja bazë e kërkimit në një program qeveritar, së cilës audituesi mundohet t’i japë përgjigje. Rrjedhimisht, është me rëndësi që ajo të ketë bazë të shëndoshë logjike dhe objektive. Përgjithësisht, SAI mund të aplikojë një perspektivë gjithë-përfshirëse që adreson më së miri interesin e publikut dhe misionin kryesor të auditimit të performancës.

Objektivat e auditimit kanë të bëjnë me arsyet për kryerjen e auditimit dhe duhen përcaktuar herët në procesin e ekzekutimit, në mënyrë që të ndihmojnë në identifikimin e çështjeve që duhen audituar dhe raportuar. Në

---

<sup>32</sup> Për më shumë informacion shih *Handbook on Performance Auditing*, RRV, 1999.



përcaktimin e objektivave, grupi i auditimit duhet të marrë në konsideratë rolet dhe përgjegjësitë e SAI-t dhe ndikimin neto të shpresuar të auditimit, sikurse përkufizohet në planin strategjik të auditimit. Objektivat dhe fokusi i auditimit janë të ndërlidhur dhe duhen trajtuar sëbashku. Është praktikë e mirë menaxheriale diskutimi i fokusit të auditimit me subjektet nën auditim sa më parë që të jetë e mundur.<sup>33</sup> Kur përkufizohen objektivat e auditimit, një kriter mund të jetë optimizimi i kontributit që do të gjenerojë auditimi. Një instrument i mundshëm në përcaktimin e këtij kontributi është skicimi i konkluzioneve të parashikuara. Nëse kërkohet të kryhet një auditim, atëherë objektivat e auditimit mund të jenë më pak ose më shumë të përcaktuara apo të dukshme (SA 3.1.3).

Një vendim tjetër që duhet të merret ka të bëjë me planifikimin e detajimit të auditimit. Planifikimi i kujdesshëm në avancë parandalon problemet që mund të ndeshë auditi në një fazë të mëvonëshme të kryerjes së tij. Nga ana tjetër, një planifikim tejet i detajuar mund ta pengojë mendimin krijues dhe të hapur. Auditimet kryhen në një botë komplekse dhe rrjedhimisht rrallë ndodh që të përpunohet një plan auditimi që parashikon në çdo detaj progresin e auditimit të performancës.

## 2. Përkufizimi i fokusit dhe formës së auditimit

Hapi vijues në fazën e hartimit është përpunimi i fokusit dhe formës së auditimit. Sikurse në auditimin financiar, duhet përpunuar qasja audituese për auditimin e performancës.<sup>34</sup>

*Përkufizimi i fokusit dhe pyetjeve ose hipotezave specifike që duhen shqyrtuar*  
Fokusi përcakton kufijtë e auditimit. Ai adreson çështje të tilla si: pyetjet që kërkojnë përgjigje, llojin e studimit që do të ndërmerret dhe karakterin e

---

<sup>33</sup> Madje, ndonjëherë është mirë të sqarohet që në fillim se çfarë nuk do të auditohet në studimin aktual (pra çfarë nuk përfshihet në auditim). Kjo mund të kontribuojë në reduktimin e keqperceptimeve ose formimit të pritjeve të gabuara nga palët e interesit.

<sup>34</sup> Në këtë hap mund të jetë një ide e mirë konsultimi me materiale shkencore dhe teori që i referohen çështjes nën auditim ose pyetjeve që duhet t'i'u kthejmë përgjigje.

investigimit.<sup>35</sup> Gjithashtu ai përfshin punën për mbledhjen e informacionit dhe analizën që duhet realizuar (SA 3.1.3-4).<sup>36</sup>

Fokusi i auditimit përcaktohet duke iu përgjigjur pyetjeve vijuese:

- Çfarë?* Cilat pyetje apo hipoteza specifike do të shqyrtohen? Ç'lloj studimi duket se është i përshtatshëm?<sup>37</sup>
- Kush?* Cilët janë "lojtarët" kryesorë të përfshirë në çështjen nën auditim?
- Ku?* A ka kufizime në numrin e vendndodhjeve që duhen mbuluar?
- Kur?* A ka kufizime në kuadrin kohor që duhet mbuluar?

Pasi janë përkufizuar motivet dhe objektivat për studim, sëbashku me pyetjen bazë audituese ose problemet që do të shqyrtohen, është e rëndësishme të përkufizohen pyetjet specifike që duhet t'iu kthejmë përgjigje ose hipotezat që duhen shqyrtuar (shkaqet e mundshme të problemit). Praktikisht, këto formojnë bazën prej nga do të zgjidhen metodat e mbledhjes së të dhënave. Audituesi duhet të përkufizojë gjithashtu karakterin e studimit: cili lloj studimi evidenton siç duhet përgjigjet për pyetjet e ngritura? (Disa metoda rutinë për auditimin e performancës prezantohen në aneksin 1.)

Gjithsesi, duhet pohuar se kryerja e punës në terren është më tepër një proces i vazhduar nxënieje, sesa thjesht grumbullim të dhënash. Po kështu pyetjet (ose hipotezat) mund të kenë nevojë për rishikim me avancimin e punës audituese. Megjithatë, përgjatë fazës planifikuese, qëllimi është të orientohet sistematikisht vëmendja mbi atë se çfarë duhet të dinë audituesit, dhe nga cilat burime e si mund të sigurojnë informacionin e nevojshëm.

Auditueshmëria është një kërkesë e rëndësishme në procesin e planifikimit operacional. Ajo përkufizon nëse një çështje është ose jo e përshtatshme për

---

<sup>35</sup> Shih paragrafin 4.2 më poshtë. Për më shumë shih *Manualin e Auditimit të Performancës*, CAG, Bangladesh, 2000 dhe *Standartet e Auditimit Qeveritar*, GAO (SHBA), 2002.

<sup>36</sup> Ndonjëherë SAI mund ta kufizojë auditimin e tij të performancës në një "meta-vlerësim" (një vlerësim të vetë-vlerësimeve). Gjithsesi, duhet kuptuar se një qasje e tillë është e realizueshme kur SAI auditues është plotësisht i kënaqur me proceset e brendshme vlerësuese, në aspektin që këto të fundit ofrojnë vlerësime objektive, koherente dhe të kuptueshme të programeve respektive.

<sup>37</sup> Forma e studimit (studim i arritjes së objektivave, studim i menaxhimit kohor, etj.). Shih Aneksin 1.

studim. Meqënëse objektivat dhe fokusi variojnë nga një audit në një tjetër, grupi i auditimit duhet të vlerësojë nëse një audit mund të realizohet ose jo. Një temë e caktuar duhet të jetë si e auditueshme, ashtu edhe e vlefshme për t'u audituar, në mënyrë që të përfshihet në fokusin e auditimit. Audituesi mund të shqyrtojë për shembull nëse janë të disponueshme qasje, metodologji dhe kritere të vlefshme dhe nëse informacioni ose evidenca e nevojshme ekziston dhe sigurohet optimalisht. Kjo do të thotë se duhet të ekzistojë informacion i besueshëm dhe objektiv që mund të sigurohet në masë të konsiderueshme nga audituesi. Aspekte të tjera që duhen marrë në konsideratë janë pajtueshmëria me mandatin e auditimit, burimet, aftësitë profesionale të nevojshme dhe afatet kohore. Duhet të disponohet personeli me aftësitë e nevojshme dhe auditimi nuk duhet të "sfumohet" nga studime të tjera të realizuara tashmë nga subjekte të tjera (SA 2.1.23, 2.2.39, 3.0.3 dhe 3.1.1-4).

### *Kuptimi i programit*

Është e rëndësishme të përpunohet kuptueshëm programi i auditimit ose biznesit të subjektit nën auditim në mënyrë që të arrihen objektivat e auditimit, lehtësohet identifikimi i çështjeve domethënëse të auditit dhe përmbushen përgjegjësitë e caktuara. Kjo nënkupton kuptimin e:

- Karakterit të programit qeveritar që po auditohet (rolin dhe funksionet, aktivitetet dhe proceset në përgjithësi, prirjet zhvillimore, etj.);
- Legjislacionit, programeve të përgjithshme dhe objektivave të performancës;
- Strukturës organizative dhe marrëdhënieve të llogari-dhënies (përgjegjësisë);
- Mjedisit të brendshëm dhe të jashtëm dhe palëve të interesit;<sup>38</sup>
- Studimeve të mëparshme në këtë fushë; dhe
- Proceseve dhe burimeve menaxheriale.

Synimi në fazën e dizenjimit është të përpunohet një program i kuptueshëm bazë auditimi. Sigurimi i njohurive të kërkuara është një proces i

---

<sup>38</sup> Në këtë fazë disa SAI mundet të kryejnë edhe analiza të palëve të interesit me qëllim që të përftojnë një kuadër të qartë të situatës aktuale nga perspektiva të ndryshme.

vazhdueshëm dhe kumulativ i mbledhjes dhe vlerësimit të informacionit, si edhe lidhjes së njohurive rezultuese me evidencën audituese në të gjitha fazat e auditimit. Është me rëndësi që audituesit të vlerësojnë kostot e sigurimit të informacionit dhe vlerës që shton ky informacion në punën audituese.

Burimet e informacionit mund të përfshijnë:

- Legjislacionin përkatës dhe fjalimet në parlament;
- Deklaratat ministrore, vendimet dhe dokumentat qeveritare;
- Raportet e mëparëshme audituese, opinionet, vlerësimet dhe investigimet;
- Studimet dhe kërkimet shkencore (përfshirë edhe ato nga vende të tjera);
- Planet strategjike dhe korporative, deklarat e misioneve dhe raportet vjetore;
- Dokumentat e politikave dhe procesverbalet e bordeve dhe komiteteve menaxheriale;
- Diagramat organizative, udhëzuesit e brendshëm dhe manualet operative;
- Vlerësimet e programeve dhe raportet e planet e auditit të brendshëm;
- Procesverbalet dhe raportet e konferencave;
- Perspektiva të ekspertëve të fushës;
- Diskutime me menaxhimin e subjektit dhe palët kyç të interesit;
- Sistemet e menaxhimit të informacionit; dhe
- Sisteme të tjera relevante informacioni dhe statistikat zyrtare.

Studimet e kaluara janë shpesh burim i dobishëm informacioni. Ato ndihmojnë në shmangien e punës së panevojshme në fushën nën shqyrtim, duke anashkaluar pjesët që janë studiuar së fundmi dhe duke e vënë theksin tek mangësitë që nuk janë vënë në dukje. Po kështu, janë të rëndësishme edhe diskutimet me menaxherët e lartë të subjektit për të përfutur një perspektivë gjithë-përfshirëse të programit nën auditim. Burime të tjera të rëndësishme të informacionit mund të jenë edhe:

- Studimet nga grupet industriale, profesionale ose me interes specifik të fushës;

- Kërkimet ose studimet e mëparshme të ndërmarra nga legjislativi;
- Informacionet që disponojnë agjensitë koordinuese ose komitetet qeveritare;
- Puna e kryer nga qeveri të tjera; dhe
- Mbulimi nga media.

### *Përkufizimi i kritereve të auditimit*

Kriteret e auditimit kanë për qëllim të orientojnë vlerësimin, duke e ndihmuar audituesin t'iu përgjigjet pyetjeve si: “Mbi ç’baza është e mundur të vlerësohet sjellja aktuale?”, “Çfarë pritet ose shpresohet?”, “Cilat rezultate duhen arritur dhe si nga programi auditues?”. Kriteret e auditimit janë standartet që përdoren për të përcaktuar nëse një program i përmbush apo i tejkalon pritjet.<sup>39</sup>

Në auditimin financiar, transaksionet që shqyrtohen nga audituesi vlerësohen në terma të korrektësisë, ligjshmërisë, etj. Kriete të tilla priren të jenë relativisht të mbylluara dhe të paracaktuara nga legjislacioni që adreson subjektin nën auditim. (Për më shumë informacion shih aneksin 2). Por, në auditimin e performancës, përzgjedhja e kritereve të auditimit është relativisht e hapur dhe formulohet nga vetë audituesi dhe, sikurse u përmend më lart, kriteret janë shpesh më pak të rëndësishme në qasjen e orientuar kah problemi. Në qasjen e orientuar kah problemi është më e rëndësishme të formulohen hipoteza të testueshme (verifikueshme) mbi shkaqet e mundshme të problemit të auditimit.<sup>40</sup>

Rrjedhimisht, në auditimin e performancës, konceptet e përgjithshme të ekonomikitetit, eficiencës dhe efektivitetit duhen interpretuar në lidhje me çështjen nën studim dhe për këtë arsye kriteret rezultuese variojnë nga një audit në tjetrin. Në përkufizimin e kritereve, audituesi duhet të garantojë se ato janë të rëndësishme për çështjen në fjalë, të arsyeshme dhe të arritshme. Së fundmi, çdo kriter përpunohet në formën e pyetjeve. Këto pyetje kanë karakter faktues dhe synojnë të përshkruajnë ose masin situatën aktuale që po auditohet.

Kriteret e auditimit mund të sigurohen për shembull nga burimet vijuese:

<sup>39</sup> Kriteret e auditimit duhet të jenë të besueshme, objektive, të dobishme, të plota dhe të pranueshme.

<sup>40</sup> Për informacion se si përkufizohen problemet audituese dhe se si formulohen dhe testohen hipotezat, shih për shembull *Handbook in Performance Auditing: Theory and Practice*, Zyra Kombëtare Suedeze e Auditimit, 1999.

- Ligjet dhe rregulloret që udhëheqin funksionimin e subjektit nën auditim;
- Vendimet e marra nga legjislativi ose ekzekutivi;
- Referencat ndaj krahasimeve historike ose krahasimeve me praktikatat më të mira;
- Vlerat, eksperiencat dhe standartet profesionale;
- Treguesit kyç të performancës të përcaktuar nga i audituari ose qeveria;
- Këshillat e pavarura prej ekspertëve dhe dijet e fushës;
- Njohuri të reja ose të konsoliduara shkencore dhe informacione të tjera të besueshme;
- Kriteret e përdorura më parë në auditime të ngjashme ose nga SAI të tjera;
- Organizata (vendase ose të huaja) që kryejnë aktivitete të ngjashme ose kanë programe të ngjashme;
- Standarte të performancës ose studime të mëparshme të kryera nga legjislativi; dhe
- Menaxhimi i përgjithshëm dhe literatura përkatëse mbi fushën.

Baza e kriterëve të auditimit mund të trajtohet nga këndvështrime të ndryshme:

- Në varësi të rastit në fjalë, burimet më autoritare do të jenë ose standartet zyrtare (të tilla si objektivat e vendosura në ligje ose rregullore, vendimet dhe politikat e ndërmarra nga legjislativi ose ekzekutivi), ose
- Burimet shkencore të standarteve, ku i jepet më shumë rëndësi literaturës shkencore specifike dhe burimeve të tjera të këtij lloji, si: standarteve profesionale dhe praktikave më të mira.

Ndonjëherë, kriteret e auditimit janë të lehta për t'u përkufizuar, për shembull kur objektivat e përcaktuar nga legjislativi apo ekzekutivi janë të qarta, preçize dhe të rëndësishme. Por rrallë ndodh kështu. Objektivat mund të jenë të paqarta, konfliktuale ose jo-ekzistente. Në të tilla kushte audituesi duhet të rindërtojë kriteret. Një mundësi është aplikimi i qasjes “teorike”, duke u mundësuar ekspertëve të fushës t’iu përgjigjen pyetjeve: “cilat duhet të jenë rezultatet ideale në kushte perfekte dhe në përputhje me gjykimin

racional ose praktikat më të mira krahasuese?” Në mënyrë alternative, për të përkufizuar objektiva racionale dhe të pranueshme, mund t’ia vlejë aplikimi i qasjes “empirike”, e cila përfshin diskutimet me palët e interesit dhe vendim-marrësit.<sup>41</sup>

### *Planifikimi metodologjik*

Planifikimi metodologjik përfshin shumë aktivitete të ndryshme. Për shembull, është e rëndësishme të bëhet dallimi midis programit të auditimit (llojit të investigimit që do të ndërmerret për mbledhjen e të dhënave) dhe teknikave të mbledhjes së të dhënave. Auditet e performancës mund të shfrytëzojnë një larmishmëri teknikash për mbledhjen e të dhënave, të cilat përdoren gjerësisht në shkencat sociale, të tilla si: anketimet, intervistat, observimet dhe studimi i dokumentave të shkruara.<sup>42</sup> Synimi është të adoptohen praktikat më të mira, por arsyet praktike, siç mund të jetë disponueshmëria e të dhënave, mund të kufizojnë përzgjedhjen e metodave, që do të thotë se audituesi duhet të kënaqet me zgjidhjen e rradhës më të mirë.

Si rregull i përgjithshëm, këshillohet fleksibilitet dhe pragmatizëm në zgjedhjen e metodave.<sup>43</sup> Konsideratat praktike e ndikojnë gjithashtu programin e auditimit. Metodatat e kampionimit dhe anketimit mundësojnë

---

<sup>41</sup> Ndonjëherë mund të këshillohet edhe shmangia nga përkufizimi i kriterëve precize dhe të detajuara audituese në fazën e dizenjimit, për shkak se njohuritë në këtë fazë janë ende të limituara. Për më shumë informacion, shih aneksin 2.

<sup>42</sup> Kjo nënkupton se audituesi i performancës duhet të jetë aktivisht i interesuar, dhe njëkohësisht t’i sigurohet hapësira e nevojshme për përmirësimin e vazhdueshëm të aftësive të veta metodologjike, duke ndjekur edhe zhvillimet metodologjike nga institucione të ndryshme shkencore, etj. Kjo mund të realizohet për shembull duke ofruar seminare brenda SAI-t me ekspertë të jashtëm dhe duke konsultuar vazhdimisht bibliotekën e institucionit. Në përzgjedhjen e metodave për mbledhjen e të dhënave, audituesit duhet të udhëhiqen nga qëllimi i auditimit dhe pyetjet apo hipotezat specifike që kërkojnë përgjigje. Për një pamje të përgjithshme të teknikave të ndryshme në mbledhjen e evidencës audituese dhe analizimit të informacionit shih *Evidence-Gathering Techniques*, OAG, Kanada, 1994. Për trajtim të thelluar të metodologjive, teknikave dhe koncepteve në kërkimin shkencor social shih *The Research Methods Knowledge Base*, Trochim, 2002. Shih gjithashtu *Evaluation*, Rossi et al, 1999 dhe *Case Study Research, Design and Methods*, Yin et al, 1994.

<sup>43</sup> Arsyet e të qenit pragmatik në përzgjedhjen e metodave shtjellohen në *Designing Evaluations*, GAO, SHBA, 1991, kapitulli 2.

nxjerrjen e konkluzioneve, ndërkohë që rastet studimore ofrojnë mundësinë e studimeve më në thellësi.<sup>44</sup>

Ndonëse natyra e auditimeve të performancës kërkon zgjedhje të kujdesshme dhe kombinim të metodologjive për shqyrtimin e variablave, është e rëndësishme të mbahet një qëndrim i hapur përgjatë procesit të ekzekutimit. Nuk këshillohet rigorozitet në përzgjedhjen e burimeve gjatë kësaj faze (SA 3.0.3; 3.1.1-4; 3.5.2-4 dhe 4.0.4). Për më shumë informacion shih aneksin 1.<sup>45</sup>

Në veçanti për auditimin e performancës, audituesi duhet të tregojë kujdes mbi vlefshmërinë dhe besueshmërinë e metodave që do të përdoren për të mbledhur dhe analizuar të dhënat:

- *Vlefshmëria*: metodat duhet të masin atë që synojnë të masin;
- *Besueshmëria*: gjetjet duhet të ruajnë vijueshmërinë logjike nëse kryhen studime të përsëritura në të njëjtën fushë.<sup>46</sup>

### 3. Përcaktimi i garantimit të cilësisë, skedulës kohore dhe burimeve

Hapi final është përcaktimi i parametrave të garantimit të cilësisë që duhen kryer në auditim, skedula kohore dhe buxheti financiar.

#### *Garantimi i cilësisë*

Standartet Audituese INTOSAI (SA 2.1.27) deklarojnë se SAI duhet të krijojë dhe konsolidojë sisteme dhe procedura për garantimin e cilësisë. Duhet vendosur procedura të kontrollit të cilësisë me qëllim garantimin se të gjitha auditimet po kryhen në përputhje me standartet dhe politikat përkatëse.

Duhet bërë një dallim midis kontrollit paraprak (*ex ante*), që nënkupton kontrollin përgjatë kryerjes së auditimit dhe që përfshin opinionin e kolegëve, “bashkë-lexuesve”, panelit të ekspertëve, komiteteve të posaçme dhe specialistëve apo ekspertëve të fushës nën auditim, teknikave si analiza

---

<sup>44</sup> Shih *Case Study Research, Design and Methods*, Yin et al, 1994. Mënyrat e përzgjedhjes së rasteve mund të konspektohen tek *Case Study Evaluation*, GAO, SHBA, 1990. Për anketimet shih *Conducting Surveys*, OAG, Kanada, 1998; *Using Statistical Sampling*, GAO, SHBA, 1992 dhe *The Research Methods Knowledge Base*, Trochim, 2002.

<sup>45</sup> Për dizajnimin e auditimeve të performancës shih *Handbook in Performance Auditing*, RRV, Suedi dhe *Designing vfm studies, a guide*, NAO, Mbretëria e Bashkuar, 1997.

<sup>46</sup> Për një diskutim të mëtejshëm shih për shembull *The Research Methods Knowledge Base*, Trochim, 2002.



e çështjes; dhe kontrollit *ex post* që përfshin opinionet e pavarura mbi raportet e publikuara për të identifikuar mësimet e nxjerra dhe se si raportet janë pritur nga palët kyç të interesit dhe përfitimet që rrjedhin prej tyre. Disa SAI kanë angazhuar shkencëtarë apo institucione shkencore për të kryer vlerësime *ex post*. Të gjitha llojet e kontrolleve, qofshin ato *ex ante*, të ndërmjetme ose *ex post* duhen planifikuar.<sup>47</sup>

Menaxheri i auditimit është përgjegjës për menaxhimin ditor të punës, përfshirë planifikimin e detajuar, ekzekutimin e auditimit, supervizimin e stafit, raportimin tek drejtuesit e SAI-t dhe para-përgatitjen për raportin e auditimit. Kur zhvillohen auditime performance me interes të madh, SAI mund të marrë në konsideratë krijimin e një komiteti drejtues për të orientuar grupin e auditimit dhe për të monitoruar progresin e punës audituese. (Shih aneksin 4.)

### *Planifikimi administrativ*

Duhet përzgjedhur grupi auditues dhe drejtuesi i grupit, sikurse duhet ndërtuar edhe plani i aktivitetit. Është e rëndësishme të specifikohet skedula kohore dhe burimet e nevojshme. Faktorë të rëndësishëm janë mënyra e organizimit të auditimit, kostot e parashikuara (si për stafin, mbi bazën e normave të paracaktuara, ashtu edhe për pajisjet) dhe koha totale e parashikuar. Buxheti dhe skedula kohore duhen dokumentuar. Progresi kundrejt këtij dokumenti duhet monitoruar. Menaxheri i grupit dhe drejtuesit përkatës të SAI-t janë përgjegjës në garantimin se auditimi i performancës do të përfundojë brenda kohës dhe buxhetit të planifikuar (SA 2.1.26-28, 2.2.36 dhe 3.1.4)

### *Pajtueshmëria me ligjet dhe rregulloret*

Kur ligjet, rregulloret dhe kërkesa të tjera normative që kanë lidhje me subjektin nën auditim janë të rëndësishme për objektivat e auditimit, audituesi duhet ta dizenjojë auditimin në mënyrë të tillë që të garantojë pajtueshmërinë e duhur me këto kërkesa. Në auditimet e performancës, audituesi duhet të jenë vigjilent ndaj situatave ose transaksioneve që mund të sinjalizojnë për veprime joligjore ose abuzive. Ai (audituesi i

---

<sup>47</sup> Krijimi i cilësisë në auditimet e performancës kërkon konsiderata të shumta. Shih për shembull *Value for money handbook: a guide for building quality into VFM examinations*, NAO, Mbretëria e Bashkuar, 2003.

performancës) duhet të përcaktojë masën sipas së cilës të tilla veprime ndikojnë rezultatet e auditimit. Në raste të komplikuar, mund të kërkohen edhe specialistë të çështjeve përkatëse (SA 3.4.1-7).

#### *Rezultati i para-studimit – Propozimi për studimin kryesor*

Faza dizenjative e auditimit rezulton në një propozim racional auditimi që shoqërohet nga plani i punës (SA 3.0.1-3). Duhet garantuar cilësia e punës përpara se të merret vendimi për studimin kryesor.

---

Në auditimin e performancës, përpara se të nisë studimi kryesor, është e rëndësishme të përkufizohen objektivat e auditimit, fokusi dhe metodologjia për arritjen e objektivave. Kjo realizohet në formën e një para-studimi. Qëllimi i këtij para-studimi është të përcaktojë nëse ekzistojnë kushtet për realizimin me sukses të studimit kryesor, dhe nëse po, të gjenerojë një propozim auditimi me planin e punës bashkëlidhur. Hapat më të rëndësishëm në gjenerimin e propozimit për auditim janë: përkufizimi i çështjes specifike që do të studiohet dhe objektivat e auditimit; përpunimi i skeletit dhe formës së auditimit; dhe përcaktimi i garantimit të cilësisë, grupit auditues, skedulës kohore dhe burimeve të nevojshme. Subjekti/et nën auditim duhen informuar mbi objektivat, fokusin dhe skedulën kohore të auditimit.

---

### **3.4 Përmbledhje**

- Cikli i auditimit të performancës përfshin planifikimin strategjik, punën para-përgatitore, studimin kryesor dhe punën ndjekëse. Planifikimi strategjik është baza për përzgjedhjen e fushave ose temave të auditimit që do të ndërmerren. Ai mund të shërbejë gjithashtu si një instrument për vendim-marrje strategjike që orienton drejtimin e auditimit. Planifikimi mund të realizohet përmes këtyre hapave: përcaktimi i fushave potenciale për auditim, deklarimi i kriterëve përzgjedhëse dhe identifikimi i burimeve të informacionit për auditet potenciale.
- Përpara se të nisë studimi kryesor në auditimin e performancës, është e rëndësishme të përkufizohen objektivat e auditimit, fokusi dhe metodologjia për arritjen e këtyre objektivave. Kjo realizohet në

formën e një para-studimi. Qëllimi i këtij para-studimi është të përcaktojë nëse ekzistojnë kushtet për realizimin me sukses të studimit kryesor, dhe nëse po, të gjenerojë një propozim auditimi me planin e punës bashkëlidhur.

- Në planifikimin e auditimit të performancës, audituesi duhet të:
  - Gjykojë rëndësinë dhe nevojën e përdoruesve potencialë dhe palëve të tjera të interesuara për raportin e auditimit;
  - Kuptojë entitetin që do të auditohet dhe problematikën që do të shqyrtohet, përfshirë edhe kontekstin e çështjeve në fjalë;
  - Identifikojë gjetjet e rëndësishme nga auditimet e mëparëshme dhe kërkimet apo raportet e tjera që mund të ndikojnë objektivat e auditimit. Mund të konsiderohen edhe studimet e tjera në proces.
  - Konsiderojë objektivat politike dhe mjedisin ligjor dhe rregullator;
  - Përkufizojë çështjet ose problemet që duhen studiuar, entitetin që do auditohet dhe objektivat e auditimit, pra efektin e pritshëm të auditimit;
  - Përkufizojë pyetjet bazë të auditimit – sikurse edhe pyetjet e detajuara – që kërkojnë përgjigje ose hipotezat që duhen testuar;
  - Përcaktojë kriteret e auditimit. Këto kriteret përfaqësojnë standartet normative përkundrejt të cilave gjykohet evidenca audituese. Kriteret variojnë sipas subjektit specifik nën auditim dhe objektivave të auditimit, legjisllacionit që qeveris sipërmarrjen ose subjektin nën auditim, objektivave të deklaruara dhe kushteve specifike që SAI i konsideron të rëndësishme për rastin në fjalë;
  - Përcaktojë evidencën audituese që do t'i përgjigjet pyetjes audituese. Kjo nënkupton se duhet vlerësuar rëndësia, besueshmëria dhe mjaftueshmëria e të dhënave brenda subjekteve nën auditim. Duhet testuar mundësia e mbledhjes së evidencës së nevojshme.
  - Identifikojë burimet e mundshme të informacionit që duhen përdorur në verifikimin e hipotezës, të sigurojë njohuri më të mira mbi subjektin ose sigurojë përgjigje për pyetjet audituese, me një fjalë të sigurojë informacion që mund të përdoret si evidencë;
  - Konsiderojë, nëse del e nevojshme, ndihmën nga ekspertët (konsulentët, auditues të tjerë) për të garantuar cilësinë e

auditimit. Është e rëndësishme të vlerësohen njohuritë dhe aftësitë profesionale të stafit auditues, të nevojshme për kryerjen e punës audituese.

- Sigurojë burime të mjaftueshme njerëzore dhe të tjera për të realizuar auditimin dhe raportin auditues. Përzgjedhë grupin e përshtatshëm auditues. Vendosë mbi buxhetin për burimet e nevojshme dhe skedulën kohore;
- Konsiderojë konkluzionet dhe ndikimet e mundshme të auditimit. Rezultatet duhen gjykuar mbi bazën e dobisë dhe arritshmërisë. Audituesi duhet të marrë në konsideratë pikëpamjet dhe interesat e grupeve të interesit.



## **Pjesa 4 – Standartet dhe udhëzuesit në terren: Kryerja e auditimit të performancës**

### **4.1 Çfarë e karakterizon procesin e studimit kryesor?**

Qëllimi i studimit kryesor është të implementojë planin e punës, të kryejë auditimin dhe të gjenerojë një raport cilësor auditimi.<sup>48</sup> Një auditim performance nuk konsiston në një seri parametrash, operacionesh ose nën-procesesh të mirë-specifikuara që kryhen të segmentuara dhe rradhazi. Në praktikë, proceset evoluojnë gradualisht, duke komunikuar mes tyre, duke u kryer paralelisht dhe duke mundësuar kështu aplikimin në thellësi të metodave dhe sofistikimin progresiv të tyre (SA 2.2.39, 3.0.1 dhe 4.0.21).

Kryerja e një auditimi mund të shihet njëkohësisht si një proces analitik dhe komunikues. Në rrafshin analitik mblidhen, interpretohen dhe analizohen të dhënat. Procesi komunikues fillon kur audituesi paraqitet tek i audituari, vazhdon me progresin e auditit, vlerësimin e gjetjeve, argumentave dhe perspektivave të ndryshme dhe mbyllet me finalizimin e raportit.<sup>49</sup>

Idealja do të ishte një dialog i hapur dhe konstruktiv, por auditimi mund të sjellë reagime negative. Audituesi mund të ndeshet me situata të ndryshme, që nga sinqeriteti dhe dëshira për të bashkëpunuar deri tek shmangia dhe ruajtja e sekretit. Për këtë arsye është shumë e rëndësishme që audituesi ta informojë të audituarin për objektivat dhe metodat e auditimit. Kjo kurrsesi nuk do të thotë se subjekti nën auditim duhet të diktojë kushte apo të ndikojë në çfarëdo forme ekzekutimin e procesit të auditimit. Përkundrazi, kjo nënkupton vendosjen e urave të forta të ndërveprimit dhe bashkëpunimit. Si rregull, asistenca e individëve nga ana e subjektit të audituar është thelbësore për një auditim të efektshëm. Dialogu aktiv përgjatë auditimit me subjektin, ekspertët dhe palët e tjera të interesit e bëjnë më të lehtë kontestimin e vazhdueshëm të gjetjeve paraprake (SA 2.2.25-26).

Është shumë e rëndësishme që auditimi të kryhet me integritet. Duhet respektuar plani i punës (në drejtim të burimeve, kohës dhe cilësisë) dhe auditimi duhet t'i përmbahet vendimeve dhe standarteve përkatëse (SA 2.2.39 dhe 3.0.2).

---

<sup>48</sup> Studimi kryesor duhet të realizohet në përputhje me praktikat më të mira dhe sipas teknikave dhe metodologjive përkatëse (SA 2.2.36-37, 1.0.14 dhe 1.0.46).

<sup>49</sup> Për më shumë informacion shih për shembull *Performance Auditing at the Swedish National Audit Bureau*, RRV, Suedi, 1994.

---

Qëllimi i studimit kryesor është të implementojë planin e punës, realizojë auditimin dhe gjenerojë raportin. Auditimi i performancës duhet kryer në përputhje me praktikat më të mira. Kryerja e këtij lloj auditimi mund të perceptohet si proces analitik dhe komunikues. Idealja do të ishte një dialog i hapur dhe konstruktiv. Po kaq i rëndësishëm është edhe integriteti. Duhet ndjekur plani i punës dhe duhen përmbushur standartet përkatëse.

---

#### **4.2 Çfarë duhet mbajtur në konsideratë gjatë procesit të mbledhjes së të dhënave?**

Në mbledhjen dhe dokumentimin e të dhënave cilësia është ingredient i jetik, meqënëse auditimi i performancës është i hapur ndaj gjykimit të lirë. Standaret e Auditimit pohojnë se “Duhet siguruar evidencë kompetente, e rëndësishme dhe e arsyeshme për të mbështetur gjykimin dhe konkluzionet e audituesit mbi organizatën, programin, aktivitetin ose funksionin nën auditim” (SA 3.5.1). Ndërsa evidenca në auditimin financiar priret të jetë konkluduese (po/jo ose e saktë/gabim), kjo ndodh rrallë në auditimin e performancës. Rëndom ndodh që evidenca në këtë tip auditimi të jetë induktuese (“na shpie në konkluzionin se ...”).<sup>50</sup>

Audituesi duhet të jetë krijues, fleksibël dhe i kujdesshëm në kërkimin e evidencës. Kur punohet në fusha ku evidenca ka natyrë induktuese më tepër se konkluduese, ia vlen të kryhen paraprakisht biseda me ekspertë të fushës mbi natyrën e evidencës që do të mblidhet dhe mënyrën se si ajo do analizohet dhe interpretohet nga audituesi. Kjo qasje redukton riskun e keqkuptimit dhe mund të përshpejtojë procesin. Është gjithashtu e rëndësishme që audituesi ta kërkojë informacionin nga burime të ndryshme, meqënëse organizatat, individë brenda organizatës, ekspertët dhe palët e interesit kanë perspektiva dhe argumenta të ndryshme për të sjellë në auditim (SA 2.2.39, 3.4.5 dhe 4.0.24).

E thënë në vija të trasha: të dhënat, informacioni dhe dija janë koncepte të ngjashme dhe të ndërlidhura. Të dhënat janë lënda e parë. Procesi i sistemimit, transformimit dhe përpunimit i kthen ato në informacion. Analiza dhe testimi i informacionit e kthen atë në dije. Të dhënat cilësore dhe sasiore mund të grumbullohen për qëllime të ndryshme përgjatë auditimit. Ato

---

<sup>50</sup> Për më shumë informacion shih *Government Auditing Standards*, GAO, SHBA, 2002.

mund të përdoren si pjesë e procesit njohës dhe nxënës, por edhe si mjet për të përshkruar dhe analizuar një problem apo rezultat.<sup>51</sup>

Mbështetur në eksperiencë, është e rëndësishme të bëhet dallimi midis komponentëve vijues gjatë procesit të mbledhjes së të dhënave:

- Formulimit të pyetjeve që kërkojnë përgjigje nga studimi;
- Stilit të studimit, pra llojit të studimit që duhet ndërmarrë për t'iu përgjigjur pyetjeve (studim menaxherial, kosto-përfitime, arritjes së qëllimit, etj.);
- Programit të auditimit, që do të thotë llojit të investigimit që kërkohet për mbledhjen e të dhënave (të tilla si: kampionimi, rasti studimor, analiza sekondare, formulimi i pyetjeve, analiza para dhe pas, vlerësimi krahasues, etj.);
- Teknikave të mbledhjes së të dhënave që duhen aplikuar për t'iu dhënë përgjigje pyetjeve (studimi i dokumentacionit, takimeve, pyetësorëve, intervistave, etj.);
- Analiza sasiore dhe cilësore e të dhënave të mbledhura (për një analizë të thelluar të informacionit të grumbulluar).

Mbledhja e të dhënave mund të kryhet një herë ose vazhdimisht (si përmes serive kohore, analizave përsëritëse, etj.). Informacioni mund të mblidhet nga evidencat fizike, dokumentat (përfshirë deklaratat e shkruara), dëshmitë verbale (intervistat), ose përmes mjeteve të tjera në varësi të objektivave të auditit. Shpesh është e nevojshme të mblidhen si të dhëna cilësore, ashtu edhe sasiore. Lloji i të dhënave që duhen mbledhur nevojitet të jetë i shpjegueshëm dhe i justifikueshëm kundrejt mjaftueshmërisë, vlefshmërisë, besueshmërisë, rëndësisë dhe argumentimit. Auditimi i performancës mund të gjenerojë të dhëna primare (origjinale) me ndihmën e pyetësorëve, anketave dhe observimit direkt. Gjithsesi, në këtë lloj auditimi përdoren shpesh dhe në masë të madhe të dhëna sekondare (nga burime të tjera). Këto të dhëna duhet të filtrohen me kujdes, në mënyrë që të grumbullohet informacion me vlerë, por nga ana tjetër audituesi nuk duhet të jetë i ngurtë apo strikt në kërkesën e tij për saktësi informacioni, sepse shpesh ai sjell

---

<sup>51</sup> Shih *Handbook on Performance Auditing*, RRV, Suedi, 1998.



kosto të tepërta dhe të panevojshme. Shpesh informacioni i disponueshëm mjafton dhe është i përshtatshëm (SA 3.4.5 dhe 3.5.1-4).<sup>52</sup>

Jetike për auditimin është që auditori të adoptojë një qasje kritike dhe të ruajë një distancim objektiv nga informacioni i disponueshëm. Në të njëjtën kohë, ai (audituesi) duhet të jetë receptiv ndaj pikëpamjeve dhe argumentave. Audituesi duhet të jetë në gjendje t'i trajtojë gjërat nga këndvështrime të ndryshme dhe të ruajë një sjellje të hapur dhe objektive ndaj pikëpamjeve dhe argumentave të larmishme. Nëse nuk është vigjilent, audituesi mund t'i humbasë argumentat më të mirë. Kjo sjell me vete uljen e cilësisë në kryerjen e vlerësimeve racionale, në sensin që audituesi favorizon preferencat personale dhe ato të të tjerëve. Rrjedhimisht ka shumë rëndësi që përfshirja e audituesit në proces të jetë në kuadrin e një analize reflektive dhe objektive dhe jo në kuadrin e një qëndrimi të formuar mbi bindjen se pozicione të caktuara janë superiore (SA 2.2.40, 3.5.1 dhe 4.0.24).

Në rastet kur të dhënat e përpunuara përmes kompjuterit kanë ndikim mbi gjetjet e auditimit, sugjerohet që të ndërmerren masa të shtuara sigurie për të siguruar evidencë të mjaftueshme, kompetente dhe bindëse se të dhënat janë të vlefshme dhe të besueshme. Po kështu, kur vlerësimi i besueshmërisë të sistemit të informacionit është objektiv parësor i auditimit, audituesi duhet të investigojë procedurat monitoruese të sistemit dhe aplikacioneve IT. Gjithashtu, gjatë studimit kryesor, audituesi mund të marrë në duar informacion diskret (si opinione mbi menaxhimin apo politikat e institucionit). Për këtë arsye, ai duhet të garantojë anonimitetin dhe mos të deklarojë haptazi opinionet e njerëzve (SA 2.2.37, 2.2.46 dhe 3.3.4).

Rezultatet e punës në terren dhe analizës, sëbashku me dokumentat e planifikimit të auditimit, duhen dokumentuar, sistemuar dhe kryqëzuar për t'u mundësuar menaxherëve të auditimit rishikimin e punës së bërë dhe vlerësimin e konkluzioneve të arritura. Duhet mbajtur edhe një regjistër i punës së bërë në formën e letrave të punës. Duhet siguruar evidenca të mjaftueshme, kompetente dhe të rëndësishme për të krijuar një bazë të arsyeshme prej nga do të nxirren gjetjet dhe arrihen konkluzionet (SA 3.2.1 dhe 3.5.5-7).

---

**Cilësia e të dhënave të grumbulluara dhe dokumentacionit është kritike. Audituesi duhet të jetë krijues, fleksibël dhe i**

---

<sup>52</sup> Siç e thotë dhe shprehja: “Më mirë të jesh pothuajse i saktë sesa ekzaktësisht gabim”.

kujdesshëm në kërkimin e evidencës së nevojshme. Është e rëndësishme të mbahet një distancim objektiv nga informacioni i gjetur, por nga ana tjetër audituesi duhet të jetë receptiv ndaj pikëpamjeve dhe argumentave, duke kërkuar informacion nga burime dhe palë të ndryshme interesi.

---

#### 4.3 Çfarë i karakterizon evidencat dhe gjetjet e auditimit?

Evidenca mund të klasifikohet si fizike, dokumentare, dëshmuere ose analitike. Një inspektim ose observim direkt i njerëzve, pasurisë ose ngjarjeve siguron evidencën fizike. Evidenca dokumentare konsiston në informacionin e mbajtur në formën e letrave, kontratave, regjistrimeve kontabël, faturave dhe informacionit menaxherial mbi performancën. Evidenca dëshmuere sigurohet përmes intervistave dhe pyetësorëve. Evidenca analitike përfshin llogaritjet, krahasimet, ndarjen e informacionit në komponentë përbërës dhe argumentime racionale. Evidenca duhet të jetë e mjaftueshme, kompetente dhe e rëndësishme. Konsiderohet evidencë e mjaftueshme ajo që mbështet në masën e duhur gjetjet e auditimit. E rëndësishme do të konsiderohet ajo evidencë që mbështet gjetjet në drejtim të logjikës dhe sensibilitetit ndaj çështjes në shqyrtim. Kompetente është evidenca në linjë me faktet (SA 3.4.5 dhe 3.5.1).

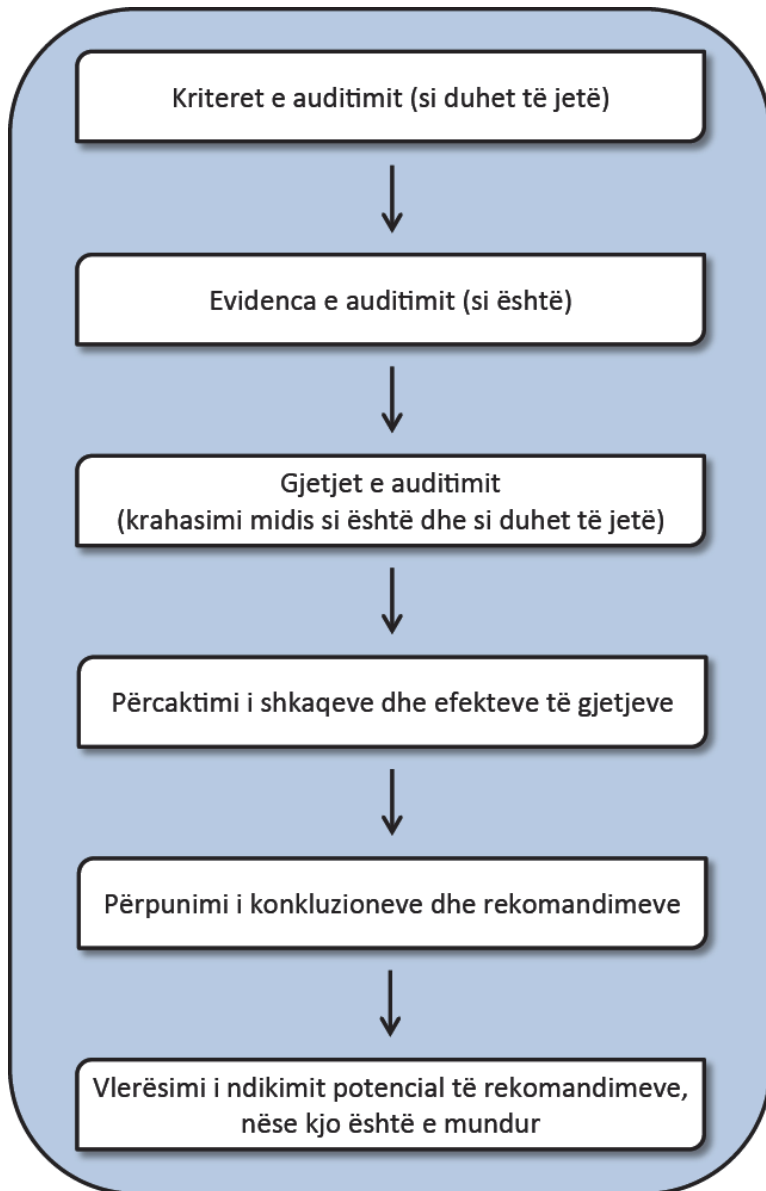
Gjetjet e auditimit janë evidencat specifike që mblidhen nga audituesi për të kënaqur objektivat e auditimit, me qëllim mundësimin e përgjigjes ndaj pyetjeve të auditimit dhe verifikimit të hipotezës së hedhur. Konkluzionet janë deklarata që deduktohen nga audituesi prej këtyre gjetjeve, ndërsa rekomandimet janë veprimet e sugjeruara nga audituesi në kuadrin e objektivave të auditimit. Gjetjet e auditimit përmbajnë elementët vijues: *kriteret* (si duhet të jetë), *gjendja* (si është), *efekti* (cilat janë pasojat, si ato të observueshme aktualisht, ashtu edhe ndikimet potenciale për të ardhmen), si edhe *shkaku* (pse ka devijime nga normat apo kriteret) në rastin kur konstatohen probleme.<sup>53</sup> Megjithatë, jo të gjithë elementët e mësipërm kërkohen në një auditim; elementi “kriteret” për shembull nuk adresohet specifikisht në qasjen e orientuar kah problemi.<sup>54</sup> Procesi i analizimit të evidencave, përpunimit të gjetjeve dhe gjenerimit të rekomandimeve për të

---

<sup>53</sup> Për më shumë informacion shih *Government Auditing Standards*, GAO, SHBA, 2002.

<sup>54</sup> Shih paragrafin 1.8.

përmirësuar performancën e praktikave të dobëta në fusha të caktuara përmbledhet në diagramën vijuese, shkëputur nga udhëzimet ASOSAI.



Pasi identifikohen gjetjet e auditimit, startojnë dy lloje vlerësimesh plotësuese të njëri-tjetrit: i pari është vlerësimi mbi rëndësinë e gjetjeve dhe

i dyti ai mbi përcaktimin e shkaqeve të performancës mbi ose nën nivelin e pritur.

Audituesi mund të vlerësojë gjithashtu pasojat e gjetjeve. Në shumë raste, efekti i një gjetjeje mund të jetë i matshëm nga pikëpamja sasiore. Për shembull, mund të vlerësohet kosto e proceseve dhe/ose inputeve të shtrenjta, faciliteteve joproductive, etj. Gjithashtu, mund të identifikohen efektet e proceseve inefficente, të tilla si burimet e papërdorura ose menaxhimi i dobët, duke marrë sinjale nga vonesat kohore apo burimet fizike të çuara dëm. Po kaq të rëndësishme janë edhe efektet cilësore të konstatuara në formën e mungesës së kontrollit, vendim-marrjes së dobët, pakujdesisë në shërbim, etj. Efekti duhet të demonstrojë nevojën për veprim korrektues. Efekti mund të ketë ndodhur në të kaluarën, të jetë aktualisht duke ndodhur, ose të ketë gjasa të ndodhë në të ardhmen. Për të siguruar qëndrueshmërinë e një gjetjeje, audituesi duhet të garantojë se nëse efekti ka ndodhur në të kaluarën, situata ende nuk është korriguar për të parandaluar rindodhjen e tij. Nëse efektet nuk janë direkt të identifikueshme, audituesi i performancës mund të reklamojë efektet potenciale.<sup>55</sup>

---

**Evidencat mund të klasifikohen si fizike, dokumentare, dëshmuese ose analitike. Evidencat duhet të jenë të mjaftueshme, kompetente dhe të rëndësishme. Gjetjet e auditimit ofrojnë përgjigje për pyetjet e auditimit. Konkluzionet janë deklarata të dedukuara nga këto gjetje. Duke krahasuar observacionet e auditimit (kushtet aktuale të situatës) me kriteret e paracaktuara të auditimit, identifikohen gjetjet e auditimit. Pasi janë identifikuar këto gjetje, mund të aplikohen dy forma vlerësimi plotësuese të njëra-tjetrës: vlerësimi i rëndësisë së gjetjeve dhe përcaktimi i shkaqeve të tyre.**

---

#### **4.4 Si duhet trajtuar mjedisi dinamik dhe konfliktual?**

Auditimi i performancës mund të kryhet brenda një periudhe të gjatë kohore. Rrjedhimisht gjërat mund të ndryshojnë nga momenti i fillimit deri në atë të mbarimit të auditimit. Në auditimin e performancës është e

---

<sup>55</sup> Për më shumë informacion shih *Performance Auditing Guidelines*, ASOSAI, 2000.

vështirë të zgjedhësh midis orientimit të përcaktuar në planin e punës dhe strukturës së përshkruar audituese nga njëra anë dhe interesit në studimin e çështjeve që lindin rrugës në një moment të dytë nga ana tjetër. Për të shmangur “ngecjen” në morinë e të dhënave dhe detajet e tyre, duhen bërë vazhdimisht vlerësime të nevojave për informacion në fillim dhe gjatë auditimit. Nga eksperiencia, kjo lehtëson eliminimin e detajimit të tepërt dhe qasjeve të papërshtatshme dhe sistemon ose strukturon informacionin e mbledhur. Gjithsesi, rikujtojmë se audituesi nuk duhet të jetë i ngurtë, duke shmangur mbledhjen e të dhënave të paplanifikuara.

SA 2.2.26 pohon: “Në dallim nga auditimi i sektorit privat, ku detyra e kontraktuar e audituesit specifikohet në një letër angazhimi (kontratë), entiteti nën auditim nuk është në marrëdhënie klienti me SAI-n. SAI duhet ta ushtrojë mandatin e tij lirisht dhe paanësisht, duke përfshirë pikëpamjet e menaxhimit në formimin e opinionëve, konkluzioneve dhe rekomandimeve të auditimit, por duke mos qenë përgjegjës ndaj menaxhimit të subjektit për fokusin apo natyrën e auditimit të ndërmarrë.” Megjithatë, audituesi duhet të përpiqet të krijojë marrëdhënie të mira me subjektin nën auditim dhe palët e tjera të interesit.

Për të shmangur konfliktet e panevojshme, audituesi duhet të dëgjojë dhe mësojë, duke u përpjekur të kuptojë natyrën specifike të aktivitetit që po auditon. Për të realizuar këtë, ai duhet të jetë në gjendje ta perceptojë aktivitetin nga perspektiva të ndryshme dhe të mbajë një qëndrim të hapur dhe objektiv ndaj pikëpamjeve dhe argumentave “të hedhura në tavolinë”. Takimet dhe diskutimet e herëpashershme me subjektin janë shpesh pjesë e rëndësishme e punës audituese. Nëse ndodhin konflikte, duhen bërë përpjekje për të debatuar mbi opinionet kontradiktore, me qëllim që kuadri final të përshkruhet sa më saktë dhe drejtë. Audituesi duhet të përpiqet për krijimin e ndërveprimit dhe bashkëpunimit të hapur, si edhe atmosferës konfidenciale me subjektin nën auditim. Gjithsesi, natyra e auditimit dhe rëndësia e pavarësisë së tij e bën imperative vendosjen e një kufiri të qartë me qëllim parandalimin e përfshirjes së performancës individuale të audituesit në implementimin e ndryshimeve në punën praktike të subjektit nën auditim (SA 2.2.25, 2.2.29, 4.0.24).

Ekzistojnë limite se sa larg mund të shkojë auditimi i performancës në deklaratimet dhe vërtetimet e gjetjeve. Përgjithësisht, është e pamundur të shmanget kritikizmi, edhe kur përdoren metodat më të sofistifikuara shkencore. Rrjedhimisht, avantazhet e verifikimit të një çështjeje duhen

peshuar kundrejt kufizimeve kohore dhe burimeve disponibël. Njëkohësisht, të dhënat bazë duhet të jenë të një cilësie të mirë (SA 3.1.1, 3.5.1, 4.0.23 dhe 2.1.26).

---

Një plan i mirë-menduar pune ndihmon audituesin për të mos u ngatërruar në morinë e të dhënave dhe mbidetajimin e tyre. Për të shmangur konfliktet e panevojshme, audituesi duhet të përpiqet të kuptojë natyrën specifike të aktivitetit nën auditim. Nëse ndodhin konflikte, duhen bërë përpjekje për të debatuar mbi opinionet kontradiktore, me qëllim gjenerimin e një kuadri final sa më të saktë dhe të drejtë që të jetë e mundur.

---

#### **4.5 Çfarë është e rëndësishme në analizimin e të dhënave dhe nxjerrjen e konkluzioneve?**

Shumica e auditimeve integrojnë lloje të larmishme analizash për të kuptuar dhe shpjeguar të dhënat e observuara. Në dispozicion janë një sërë modelesh dhe metodash analitike (SA 4.0.21). Analiza mund të realizohet në formën e një studimi të thelluar statistikor, diskutimeve të gjetjeve me grupin auditues, studimit të dokumentacionit dhe letrave të punës, etj. Ndodh që analiza të kërkojë edhe krahasimet e gjetjeve midis, për shembull, subjekteve që punojnë mirë dhe atyre që kanë një performancë më të dobët; një apo disa subjekteve me një standart paraparak; apo një subjekti në një vend të caktuar me subjekte homologe në vende të tjera.

Stadi final në analizën e të dhënave përfshin kombinimin e rezultateve nga burime të ndryshme. Nuk ekziston një metodë e përgjithshme për ta realizuar këtë, por është esenciale që audituesi të punojë sistematikisht dhe me kujdes në interpretimin e të dhënave dhe argumentave të mbledhura. Kjo fazë përfshin “peshimin” e argumentave dhe vlerësimeve, konsultimin me ekspertët dhe bërjen e krahasimeve dhe analizave. Me vijimin e punës, gradualisht merr formë projekt-raporti.<sup>56</sup> Shënimet dhe observacionet strukturohen dhe, me progresin e diskutimeve brenda dhe jashtë grupit, draftohet, vlerësohet dhe rishkruhet teksti i raportit; kontrollohen detajet

---

<sup>56</sup> Nëse analizat mbështeten në dije shkencore dhe teori të konsoliduara, ato me shumë gjasë janë më racionale dhe më interesante. Është gjithashtu më e lehtë të interpretohen rezultatet në dritën e një teorie të mirënjohur. *“Asgjë nuk është më praktike sesa një teori e mirë”.*

dhe debatohen konkluzionet. Është e nevojshme të shkëmbehet informacion përgjatë kësaj faze me qëllim diskutimin e problematikave që janë shfaqur gjatë kryerjes së auditimit. Këto takime shërbejnë për të konfirmuar faktet me subjektet nën auditim dhe për të stimuluar përpunimin e gjetjeve dhe rekomandimeve të auditimit.

Nëse është e mundur, duhen mbuluar të gjithë argumentat kryesore të auditueshme, në mënyrë që argumentat e rinj dhe vendimtarë – ose faktet – të bëhen pjesë e stadi final të auditimit. Për ta bërë siç duhet një auditim performance, argumentat e ofruara duhen ballafaquar me kundërargumentat dhe këndvështrimet e ndryshme dhe kontradiktore të peshohen ndaj njëra-tjetrës. Në këtë proces mund të asistojnë kolegët me eksperiencë dhe ekspertët e jashtëm, etj. Konkluzionet duhen mbështetur në kritere objektive, racionale dhe specifike (SA 2.2.36, 2.2.39-40, 3.2.4, 3.5.2, 3.5.7 dhe 4.0.24).

Rekomandimet, kur ofrohen, duhen argumentuar me logjikë, dije dhe zhdërvjelltësi gjuhësore. Shkaku i një gjetjeje përbën bazën e rekomandimit. Shkaku mund të jetë edhe jashtë kontrollit të subjektit nën auditim dhe në këtë rast rekomandimi duhet adresuar atje ku qëndron shkaku. Audituesi duhet të garantojë se rekomandimet janë të praktikueshme, shtojnë vlerë dhe i përmbahen objektivave të auditimit. Në disa raste është e rëndësishme të paraqiten argumenta pro dhe kundra propozimeve alternative. Duke ndjekur argumentat shkakësorë, lexuesi i raportit aftësohet për të kuptuar rekomandimet përfundimtare (SA 1.05 dhe 4.0.23-27).

Përpara publikimit të një raporti auditimi performance, subjektit nën auditim duhet t'i jepet gjithnjë mundësia të shqyrtojë përmbajtjen e tij. Projekt-raporti është mundësia e parë e shkruar që ka subjekti për t'u njohur me kontekstin e plotë të gjetjeve, konkluzioneve dhe rekomandimeve të auditimit. Kur subjekti reagon duke gjeneruar informacion të ri, audituesi duhet ta vlerësojë atë dhe të jetë i hapur për ta modifikuar projekt-raportin, por duke garantuar përmbushjen e standarteve dhe evidencave të paracaktuara. Përgjigjet e subjektit, në formë verbale apo të shkruara, duhen dokumentuar sa më shumë që të jetë e mundur. Duhet analizuar të gjitha mosmarrëveshjet. Raporti final duhet të jetë i ekuilibruar dhe i drejtë (SA 3.2.4 dhe 4.0.23-24).

---

**Stadi final në analizën e të dhënave ka të bëjë me kombinimin e rezultateve nga lloje të ndryshme burimesh.**

Nuk ekziston një metodë e vetme dhe universale për ta bërë këtë. Në një audit performance të realizuar siç duhet, argumentat duhen ballafaquar me kundër-argumenta, pikëpamjet e ndryshme duhen peshuar ndaj njëra-tjetrës. Konkluzionet duhen bazuar në standarte dhe kritere objektive, racionale dhe specifike. Përpara publikimit të raportit të auditimit, duhet t'iu jepet gjithnjë mundësia subjekteve nën auditim që të shqyrtojnë përmbajtjen faktike të tij. Nëse ofrohen rekomandime, ato duhet të jenë të argumentuara logjikshëm, përmbajtur dijeve shkencore dhe shkruara rrjedhshëm dhe kuptueshëm. Këto rekomandime duhet të adresojnë rrënjët e problemit, duke dhënë alternativa për zgjidhjen e tij.

---

#### 4.6 Përmbledhje

Shkurtimisht, kur realizohet auditimi në terren, duhet mbajtur në konsideratë sa vijon:

- Plani i punës duhet ekzekutuar me integritet dhe kujdes, duke respektuar afatet kohore dhe në përputhje me standartet ndërkombëtare dhe kombëtare të auditimit të performancës. Planifikimi duhet të vazhdojë përgjatë gjithë auditimit. Aktivitetet duhen rivlerësuar dhe modifikuar, nëse progresi i punës e kërkon një gjë të tillë.
- Projekti duhet prezantuar siç duhet tek subjekti nën auditim. Duhet ruajtur dialogu aktiv, i hapur dhe konstruktiv jo vetëm me subjektin, por me të gjitha palët e tjera të interesuara. Në proces duhet përfshirë subjekti ose të entitetet kryesore ekzekutive në sipërmarrjen që do auditohet.
- Fokusi i auditimit duhet implementuar me kujdes. Jetike është cilësia në mbledhjen, analizimin dhe dokumentimin e të dhënave.
- Duhet mbledhur informacioni i përshtatshëm dhe më i mirë i mundshëm – jo vetëm faktet, por edhe opinionet, argumentat dhe reflektimet – nga burime të ndryshme. Duhet konsultuar ekspertiza dhe dijet përkatëse. Puna duhet të karakterizohet nga objektiviteti, paanësia dhe ndjeshmëria. Informacioni i gjetur dhe opinionet e ofruara duhen vlerësuar me sens kritik. Duhet grumbulluar të gjitha faktet dhe argumentat e rëndësishme.



- Integriteti i personave që ofrojnë informacionin është i pacënueshëm. Audituesi duhet të garantojë se letrat e punës nuk keqpërdoren dhe se po ruhen standartet më të larta etike.
- Nëse ofrohen rekomandime, ato duhet të adresojnë rrënjët e problemit. Rezultatet e punës në terren duhen dokumentuar, sistemuar dhe kryqëzuar. Evidencat duhet të jenë të mjaftueshme, kompetente dhe specifike për rastin në shqyrtim.
- Duhet ndërmarrë analiza koherente cilësore dhe sasiore. Këto analiza duhen diskutuar me menaxherët e SAI-t, palët e interesit dhe ekspertët e fushës. Analiza dhe vlerësimi i observacioneve duhet bërë mbi bazën e qëllimeve të politikave, konsideratave racionale dhe kriterëve specifike të auditimit. Gjetjet duhet të përbëjnë bazën e rekomandimeve.
- Audituesi duhet të garantojë se baza faktike e përshkrimeve, analizave dhe rekomandimeve është e saktë dhe se ato janë të drejta, solide, të balancuara. Komunikimi me subjektin për sa më lart duhet të jetë korrekt. Po kështu, audituesi duhet të jetë i bindur se kur ofrohen rekomandime, ato duhet të jenë në përputhje me objektivat e auditimit.

## **Pjesa 5 – Standartet dhe udhëzuesit raportues: Prezantimi i rezultateve të auditimit**

### **5.1 Çfarë nënkupton nevoja për fokusim në raportin përfundimtar?**

Sipas Standarteve të Auditimit, audituesit duhet të përgatisin raporte të shkruara auditimi (SA 4.0.7). Raporti i shkruar duhet të komunikojë rezultatet e auditimit tek të gjitha nivelet qeverisëse, t'i paraqesë rezultatet në formë sa më pak të diskutueshme dhe të keqkuptueshme, t'i bëjë ato (rezultatet) lehtësisht të aksesueshme për publikun dhe të thjeshtojë procesin ndjekës, duke sugjeruar se ku duhen ndërmarrë veprime korrektuese. Raporti i auditimit të performancës është produkti mbi të cilin qeveria, parlamenti dhe publiku gjykojnë funksionin e auditimit të performancës në SAI-n përkatës.

Shumica e SAI-ve me eksperiencë të gjatë në auditimin e performancës publikojnë raporte të veçanta, që do të thotë se çdo auditim performance publikohet veçmas. SAI të tjera, të cilat nuk e kanë objekt parësor të punës së tyre auditimin e performancës ose janë të kufizuara në publikimin e të gjitha gjetjeve nga ky lloj auditimi, mund t'i publikojnë observimet dhe konkluzionet e tyre në formë të përmbledhur si pjesë e raportimit vjetor. Udhëzimet e mëposhtme vlejnë kryesisht për ato SAI që nuk janë të kufizuara në raportimin e auditimit të performancës.

Duke ditur sasinë e raportimit që kërkohet gjatë një auditimi, procesi i raportimit mund të thjeshtohet nga aplikimi i procesit të vazhduar të shkrimit të raportit. Ky proces nis me fillimin e auditimit në formën e një skicë-ideje dhe zhvillohet përmes diskutimeve, që futen më pas në projekt-raport dhe përpunohen më tej në raportin final (SA 3.2.4).

---

**Audituesi duhet të përgatisë raport të shkruar auditimi. Duke ditur sasinë e nevojshme të raportimit nga një auditim, procesi raportues mund të thjeshtohet duke aplikuar një proces të vazhduar të shkrimit të raportit.**

---

### **5.2 Çfarë nevojitet për ta bërë raportin të besueshëm?**

Raporti i auditimit duhet të jetë i besueshëm dhe të përmbajë si objektivat, fokusin, metodologjinë dhe burimet e përdorura, ashtu edhe gjetjet,

konkluzionet dhe rekomandimet.<sup>57</sup> Duhet përshkruar kufizimet mbi fokusin e studimit dhe arsyet e tyre. Kuptimi i qëllimeve të auditimit dhe interpretimi i duhur i rezultateve duhet bërë i thjeshtë për lexuesin. Raporti duhet të jetë i plotë, i saktë, objektiv, bindës dhe aq i qartë dhe konçiz sa e lejon çështja në fjalë (SA 4.0.8 dhe 4.0.24).

Të qëniti i *plotë* kërkon për shembull që raporti të përmbajë të gjithë informacionin dhe argumentat që nevojiten për të përmbushur objektivat e auditimit, stimulojë një kuptim korrekt dhe të duhur të çështjeve dhe kushteve të raportuara dhe të kënaqë kërkesat për përmbajtjen e raportit.<sup>58</sup> Është kritike që në raportin final të përfshihen pikat fillestare të auditimit, metodat e përdorura, burimet e informacionit dhe konkluzionet. Lidhja mes objektivave, kritereve, gjetjeve dhe konkluzioneve duhet të jetë e verifikueshme, e plotë dhe e formuluar qartë. Nëse auditimi ofron rekomandime, duhet të ekzistojë një lidhje e qartë midis analizës ose konkluzioneve dhe rekomandimeve. Audituesi duhet, brenda objektivave të auditimit, të raportojë të gjitha rastet e papajtueshmërisë dhe abuzimeve që ka vërejtur gjatë ose në lidhje me auditimin (SA 4.0.87-8, 4.0.22).

*Saktësia* kërkon që evidenca e paraqitur të jetë e vërtetë, e kuptueshme dhe që të gjitha gjetjet të portretizohen korrektësisht. Nevoja për saktësi buron nga nevoja për të siguruar lexuesin e raportit se përmbajtja e tij është e besueshme dhe e pranueshme. Një pasaktësi në raport mund të provokojë dyshim mbi krejt materialin dhe të shfokusojë vëmendjen nga thelbi i auditimit. Për më tepër, raportet e pasakta mund të dëmtojnë imazhin dhe besueshmërinë e SAI-t. Me fjalë të tjera, një standart i lartë saktësie kërkon një sistem efektiv të garantimit të cilësisë. Evidenca e raportuar duhet të demostrojë korrektësinë dhe logjikën e çështjeve të raportuara. Portretizimi korrekt nënkupton përshkrim të saktë të fokusit dhe metodologjisë së auditimit, si edhe paraqitje të gjetjeve dhe konkluzioneve në përputhje me fokusin e punës audituese (SA 4.0.23-24).

---

<sup>57</sup> Raporti për shembull mund të përfshijë krahasimet me kriteret e auditimit, si edhe analizat e dallimeve midis gjetjeve të observuara dhe kritereve të specifikuar, përfshirë shkaqet dhe efektet e dallimeve.

<sup>58</sup> Ka raste që publikimi i i informacioneve të caktuara nuk lejohet nga ligji ose rregullat. Të tilla informacione iu vihen në dispozicion vetëm personave që janë të autorizuar me ligj për t'i vlerësuar ato. Megjithatë, është e mundur që informacione konfidenciale ose sensitive të përfshihen në një raport të veçantë, që nuk publikohet (SA 4.0.8).

*Objektiviteti* kërkon, siç edhe u theksua më sipër, që prezantimi i krejt raportit të ketë përmbajtje dhe ton të ekuilibruar. Kredibiliteti i një raporti amplifikohet së tepërmi kur evidencat që përmbahen në të paraqiten në mënyrë të paanëshme. Raporti duhet të jetë i drejtë e jo ç'orientues dhe duhet të krijojë perspektivën për rezultatet e auditimit. Kjo do të thotë se rezultatet e auditimit duhen prezantuar në mënyrë të paanëshme dhe duke qenë vigjilent për mos ta ekzagjeruar apo hiperbolizuar performancën e munguar. Interpretimet duhen mbështetur në njohjen e subjektit dhe kuptim të mirë të kushteve dhe fakteve. Duhet shmangur prezantimet e deformuara. Megjithëse thelbi i auditimit është konstatimi i defiçensave, auditimi i performancës ka avantazhin se raporti lë hapësirë për gjetje dhe vlerësime pozitive, krahas atyre negative (SA 4.0.7 dhe 4.0.23).

Të qëniti *bindës* kërkon që rezultatet e auditimit t'iu përmbahen objektivave të auditimit, gjetjet të jenë induktive dhe konkluzionet e rekomandimet të vijojnë logjikshëm ose analitikisht nga faktet dhe argumentat e sjella. Faktet duhen paraqitur veçmas nga opinionet. Gjuha e përdorur nuk duhet të jetë sugjestionuese apo tendencioze dhe informacioni i prezantuar duhet t'i mjaftojë lexuesit për ta bindur mbi vlefshmërinë e gjetjeve, argumentimin e konkluzioneve dhe përfitimin nga implementimi i rekomandimeve. Duhet prezantuar siç janë opinionet dhe argumentat divergjente (SA 4.0.7 dhe 4.0.24).

*Qartësia* kërkon që raporti të jetë i thjeshtë për t'iu lexuar dhe kuptuar (aq i qartë sa lejon çështja në fjalë). Duhet përkufizuar që në fillim termat teknike dhe shkurtime jo-familjare. Esenciale për një qartësi dhe kuptueshmëri të mirë janë: organizimi logjik i materialit, saktësia në pohimin e fakteve dhe kujdesi në nxjerrjen e konkluzioneve. Megjithëse gjetjet duhen paraqitur qartë, audituesi duhet të mbajë në konsideratë se një nga objektivat e punës së tij është të qëniti bindës dhe kjo mund të arrihet më mirë duke shmangur një gjuhë mbrojtëse dhe kundërshtuese (SA 4.0.7-8).

Të qëniti *konçiz* kërkon që raporti të mos jetë më i gjatë nga sa duhet për të transmetuar dhe mbështetur mesazhin e auditimit. Megjithëse fokusi i auditimit dikton vazhdimisht përmbajtjen e raportit, ato raporte që janë të plota dhe konçize ka më shumë gjasa të arrijnë rezultate të mira. Gjithsesi, duhet theksuar se studimet e thelluara në një fushë të caktuar auditimi, kërkojnë raporte më të gjata se zakonisht. Gjithnjë duhet mbajtur mend nga audituesi se raporti i auditimit të performancës nuk vlen vetëm për ata që kanë njohuri specifike të çështjes nën auditim; këto raporte shkruhen

gjithashtu edhe për ata që kërkojnë të dinë më shumë për aktivitetin publik nën studim.

Një raport më i kuptueshëm i ofron lexuesit transparencë më të mirë mbi bazën prej nga janë nxjerrë konkluzionet, duke i shtuar kështu vlerë dhe besueshmëri raportit të auditimit. Për më tepër, një raport i kuptueshëm forcon kapacitetin e SAI-t për t'i shërbyer interesit të qytetarëve me transparencë dhe përgjegjësi.

---

**Raporti i auditimit duhet të jetë i besueshëm. Raporti duhet të jetë informues dhe nëse ofrohen rekomandime, ato duhet të kenë lidhje logjike dhe të qartë me objektivat dhe gjetjet e auditimit. Audituesi duhet të raportojë objektivat, fokusin, metodologjinë dhe burimet e përdorura gjatë auditimit, sikurse gjetjet, konkluzionet dhe rekomandimet. Kuptimi i qëllimeve të auditimit dhe interpretimi i rezultateve të tij duhet të jetë i lehtë. Raporti duhet të jetë i plotë, i saktë, objektiv, bindës dhe sa më i qartë dhe konçiz që të jetë e mundur.**

---

### **5.3 Çfarë e karakterizon një raport të mirë dhe të vlefshëm të auditimit të performancës?**

Raportet e mira të auditimit të performancës duhet t'iu shtojnë vlerë palëve të interesit dhe të përmbushin objektivat e vendosura. Ato (raportet) duhet të gjenerojnë informacion të aksesueshëm, konçiz dhe të përditësuar, të cilin qeveria, parlamenti, subjekti nën auditim dhe palët e tjera të interesit të mund ta përdorin për të përmirësuar ekonomikitetin, eficiensën dhe efektivitetin e sektorit publik: e thënë shkurt, raporti duhet të kontribuojë në përmirësimin e dijes dhe implementimin e përmirësimeve të duhura.<sup>59</sup> Raportet e mira të auditimit të performancës duhet të kenë në fokus lexuesin, të jenë të mirë-strukturuara dhe mos të përdorin terma e fraza disa-kuptimëshe. Raporti duhet t'i prezantojë gjetjet me objektivitet dhe drejtësi (SA 4.0.7). Kjo kërkon që:

- Gjetjet dhe konkluzionet të prezantohen veçmas;

---

<sup>59</sup> Forma dhe përmbajtja e të gjithë raporteve të auditimit mbështeten mbi parimet e përgjithshme vijuese: titull i përshtatshëm, prezantim i qartë i objektivave dhe fokusit, plotësi, adresim, identifikim të çështjes dhe nënshkrim të raportit (SA 4.0.7-8).

- Faktet duhen paraqitur dhe interpretuar nga pozita neutraliteti;
- Perspektivat dhe këndvështrimet e ndryshme duhen përfshirë në raportim;
- Nuk duhet anashkaluar asnjë gjetje, argument apo evidencë;
- Raporti të jetë konstruktiv dhe të mos prezantohen vetëm konkluzionet negative.<sup>60</sup>

Në një kuptim më të gjerë dhe për ta përmbledhur, cilësia e auditimit të performancës mund të vlerësohet përmes kritereve specifike, përfshirë dhe këto që jepen në vijim:

#### *Materialiteti, rëndësia dhe objektiviteti*

Çështja studimore duhet të jetë materiale. Informacioni i siguruar duhet të jetë i rëndësishëm për çështjen në shqyrtim, pyetjen e auditimit apo problemin e konstatuar. Objektiviteti mund të përkufizohet si “paanësi, ekuilibër, neutralitet”. Kur merren vendime mbi fokusin, evidencën audituese, rëndësinë e observimeve dhe konkluzionet, audituesi duhet t’i përmbahet një pikëpamjeje të drejtë dhe një qëndrimi të padeformuar. Stili i auditimit duhet të garantojë se përzgjedhja e fakteve që duhen investiguar dhe paraqitur në raport është e balancuar dhe e pa-paragjykuar. Gjetjet duhet të rrjedhin nga evidenca e shqyrtuar dhe të përpunohen në përputhje me standartet përkatëse audituese. Faktet nuk duhen fshehur dhe audituesi nuk duhet t’i ekzagjerojë defiçensat e vogla. Shpjegimet – veçanërisht nga subjekti nën auditim – duhen kërkuar gjithnjë dhe vlerësuar me sy kritik (SA 1.0.9, 2.2.40, 3.5.4, 4.0.7 dhe 4.0.24-26).

#### *Besueshmëria, vlefshmëria dhe qëndrueshmëria*

Lexuesi duhet të jetë në gjendje t’i besojë kredibilitetit dhe vlefshmërisë së rezultateve të raportuara. Metodatat e mbledhjes së të dhënave duhet të jenë të vlefshme dhe të besueshme. Stili i auditimit duhet të jetë i tillë që konkluzionet të burojnë nga gjetjet dhe analizat, bazuar në fakte të verifikueshme dhe informacione të tjera prej burimeve të ndryshme. Të gjitha dokumentat e përfshira në proces duhet të jenë të mirë-peshuara në

---

<sup>60</sup> Një strukturë potenciale e raportit të performancës mund të jetë: (1) Përmbledhja; (2) Hyrja dhe stili i auditimit (duke përfshirë sfondin dhe motivet e studimit, objektivat, fokusin, metodat); (3) Përshkrimi i objektit të auditimit; (4) Gjetjet dhe analizat; (5) Konkluzionet dhe vlerësimet; dhe (6) Rekomandimet dhe anekset.

perspektivat dhe gjykimet që sjellin (SA 2.2.36, 2.2.39, 3.2.3, 3.4.5, 3.5.2, 4.0.8 dhe 4.0.22-25).

#### *Transparenca, përdorimi dhe afati kohor*

SAI nuk duhet të jetë i kufizuar në publikimin e gjetjeve dhe duhet, brenda mandatit të tij ligjor, të jetë i lirë të zgjedhë formën dhe përmbajtjen e raporteve që emeton. Raporti duhet të përmbajë informacion të aksesueshëm, konçiz dhe të përditësuar, të cilin qeveria, parlamenti, subjekti nën auditim dhe palët e tjera të interesit të mund ta përdorin për të përmirësuar ekonomicitetin, eficiensën dhe efektivitetin e sektorit publik: e thënë shkurt, raporti duhet të shtojë vlerë. Pyetjeve të auditimit duhet t'iu kthehet përgjigje. Duhet specifikuar qartë veprimet që duhen ndërmarrë dhe prej kujt do të ndërmerren. Të qënit brenda afatit nënkupton që raporti duhet publikuar në kohë, me qëllim që informacioni t'iu vihet në dispozicion për përdorim të efektshëm menaxherëve, qeverisë, legjislativit, zyrtarëve dhe palëve të tjera të interesit (SA 2.2.10-11, 3.1.1, 4.0.4-5, 4.0.7-8 dhe 4.0.21-22).

---

**Raportet e mira të auditimit të performancës shtojnë vlerë për palët e interesit dhe përmbushin objektivat e vendosura. Ato kontribuojnë në përmirësimin e dijes dhe vënë theksin mbi masat përmirësuese që duhen ndërmarrë. Ato duhet të jenë të orientuara nga lexuesi dhe të mirë-strukturuara. Gjuha duhet të jetë e qartë, e rrjedhshme dhe të mos lërë vend për konfuzion. Gjetjet duhen prezantuar me objektivitet dhe drejtësi. Konkluzionet dhe gjetjet duhen prezantuar veç e veç. Faktet duhet prezantuar dhe interpretuar me paanësi. Duhet përfshirë perspektivat dhe këndvështrimet divergjente, gjetjet, argumentat dhe evidencat e rëndësishme. Raporti duhet të jetë konstruktiv dhe nuk duhet lënë pa përmendur konkluzionet pozitive.**

---

#### **5.4 Si duhet shpërndarë raporti i auditimit të performancës**

Raportet e kuptueshme dhe shpërndarja e gjerë e çdo raporti janë elementët kyç të kredibilitetit të funksionit auditues. Në përputhje me rolin e tij thelbësor, SAI duhet të vendosë se si t'i shërbejë më mirë interesit të vet dhe atij publik në shpërndarjen e raporteve të auditimit. Nëse është e mundur, të

gjitha gjetjet e rëndësishme të auditimit duhen bërë publike (ose në raportet e veçanta specifike të performancës, ose në raportin vjetor të SAI-t). Është me avantazh vënia në dispozicion e raporteve për diskutim dhe kritikizëm publikut të gjerë (SA 2.2.11).

Nëse është e mundur, raporti duhet domosdoshmërisht t'i jepet subjektit nën auditim e më pas parlamentit, qeverisë, medias dhe palëve të tjera të interesit. Zyrtarët që duhet të marrin raportin janë ata që parashikohen nga ligji, ata që janë përgjegjës për veprimet e konstatuara nga gjetjet apo të sugjeruara nga rekomandimet dhe ata që ofrojnë asistencë për parlamentin dhe/ose subjektin (SA 4.0.8).

Publikimi i raporteve të auditimit mund të shkaktojë keqkuptime. Media mund t'i keqinterpretojë apo ekzagjerojë gjetjet dhe për rrjedhojë të frustrojë qëllimin e auditimit. Rrjedhimisht, bazuar në eksperiencë, rekomandohet që SAI t'i ofrojë medias informacion të përshtatshëm dhe të mirë-balancuar, të mbështetur në evidenca faktike. Një shembull i mirë do të ishin deklaratat apo njoftimet për shtyp.

---

**Raportet e kuptueshme dhe shpërndarja në masë të gjerë e çdo raporti individual janë elementët kyç për kredibilitetin e funksionit auditues. Nëse është e mundur, çdo audit performance duhet publikuar në raport të veçantë.**

---

## 5.5 Cilit qëllim i shërben procesi i ndjekjes?

Procesi ndjekës lehtëson implementimin efektiv të rekomandimeve të raportit dhe i ofron *feedback* SAI-t, parlamentit dhe qeverisë mbi efektivitetin e auditimit të performancës. Në ndjekjen e raportit, audituesi duhet të ruajë pavarësinë dhe objektivitetin dhe për rrjedhojë të fokusohet në faktin nëse janë korrigtuar dobësitë e konstatuara në raport, më tepër sesa janë implementuar apo jo rekomandimet specifike të raportit.<sup>61</sup> Prioriteti i detyrave që duhen ndjekur duhet vlerësuar në kuadrin e krejt strategjisë audituese, sikurse është përcaktuar nga procesi i planifikimit strategjik (SA 4.0.26)

Ndjekja e rekomandimeve të SAI-t i shërben katër qëllimeve kryesore:

---

<sup>61</sup> Është konstatuar se izolimi i ndikimit të një raporti auditimi në kuadrin e ndryshimeve të tjera është i vështirë. Faktor kyç mbetet fakti nëse janë implementuar rekomandimet e auditimit dhe ky shpeshherë është i vetmi tregues i matshëm i ndikimit.



- Rritjes së efektivitetit të raporteve të auditimit – arsyeja primare për ndjekjen e raportit të auditimit është rritja e shansit se do të implementohen rekomandimet;
- Asistencës për qeverinë dhe parlamentin – procesi ndjekës mund të rezultojë i vlefshëm për të orientuar veprimet e legjislativit;
- Vlerësimin të performancës së SAI-t – aktiviteti ndjekës ofron bazën për të vlerësuar dhe monitoruar performancën e SAI-t;
- Krijimit të stimujve për të mësuar dhe zhvilluar – aktiviteti ndjekës kontribuon në përmirësimin e dijes dhe praktikës.

Kur kompletohet auditimi i performancës, ekzistojnë mundësira të ndryshme për sigurimin e informacionit mbi faktin se si është perceptuar raporti. Një mënyrë për shembull do të ishte observimi i reagimeve nga subjektet e audituara, parlamenti dhe media. Mund të organizohen konferenca të brendshme dhe të jashtme për të përmbledhur eksperiencën dhe promovuar nxënien. Të dobishme mund të jenë opinionet dhe vlerësimet e auditimit të brendshëm. Gjithashtu mund të pyeten kritikët jashtë SAI-t (shkencëtarët, ekspertët dhe të tjerë) për të kontrolluar raportet e auditimit të performancës dhe për të dhënë opinionet e tyre mbi cilësinë e punës (SA 2.1.26-30).

Rezultatet nga ndjekja e rekomandimeve të auditimit duhen regjistruar. Po kështu mangësitë dhe përmirësimet e identifikuara në procesin ndjekës duhen raportuar tek qeveria ose parlamenti, nëse kjo gjykohet e nevojshme.

---

**Një proces ndjekës e thjeshton implementimin efektiv të rekomandimeve të raportit dhe ofron *feedback* për SAI-n. Ka mënyra të ndryshme për ta siguruar këtë informacion: vlerësimet e rishikimet e brendshme, konferencat dhe seminarët, auditet specifike ndjekës, etj.**

---

## 5.6 Përmbledhje

Shkurtimisht, disa parime raportuese që duhen mbajtur në konsideratë janë:

- Rezultatet duhen dokumentuar dhe raportimi duhet të respektojë afatet kohore;
- Raporti i auditimit duhet t'i komunikohet subjektit dhe duhet të ofrojë informacion solid, objektiv dhe të plotë; vlerësime dhe analiza që shtojnë vlerë për vendim-marrësit dhe grupet e tjera të interesit;

- Raporti duhet të jetë objektiv, të ketë gjuhë të kuptueshme, strukturë logjike, të kuptueshme, të besueshme dhe të përfshijë të gjitha konkluzionet e vlefshme dhe praktike;
- Raporti duhet publikuar dhe ndjekur në mënyrë objektive.



## **Metodologjia e auditimit të performancës**

### **Hyrje – auditimi i performancës dhe procesi i mbledhjes së të dhënave**

Audituesi i performancës ndeshet me një larmishmëri problemesh dhe perspektivash, që mbulojnë krejt sektorin publik. Audituesi i performancës mundet gjithashtu të përdorë dhe kombinojë një varietet të madh metodash për mbledhjen dhe procesimin e informacionit. Këto të dhëna mund të mblidhen për qëllime të ndryshme përgjatë kryerjes së auditimit.

Zakonisht, informacioni dhe të dhënat mblidhen për të mundësuar kuptimin dhe përshkrimin e objektit të auditimit, vlerësuar dhe matur output-in, identifikuar mangësitë, përshkruar dhe analizuar lidhjet shkak-pasojë, testuar hipotezat, shpjeguar performancën dhe testuar argumentat dhe propozimet. Mbledhja e të dhënave është gjithashtu një pjesë e rëndësishme e procesit të të mësuarit, atëherë kur audituesi përpiqet të kuptojë fushën nën studim dhe problemet e saj.

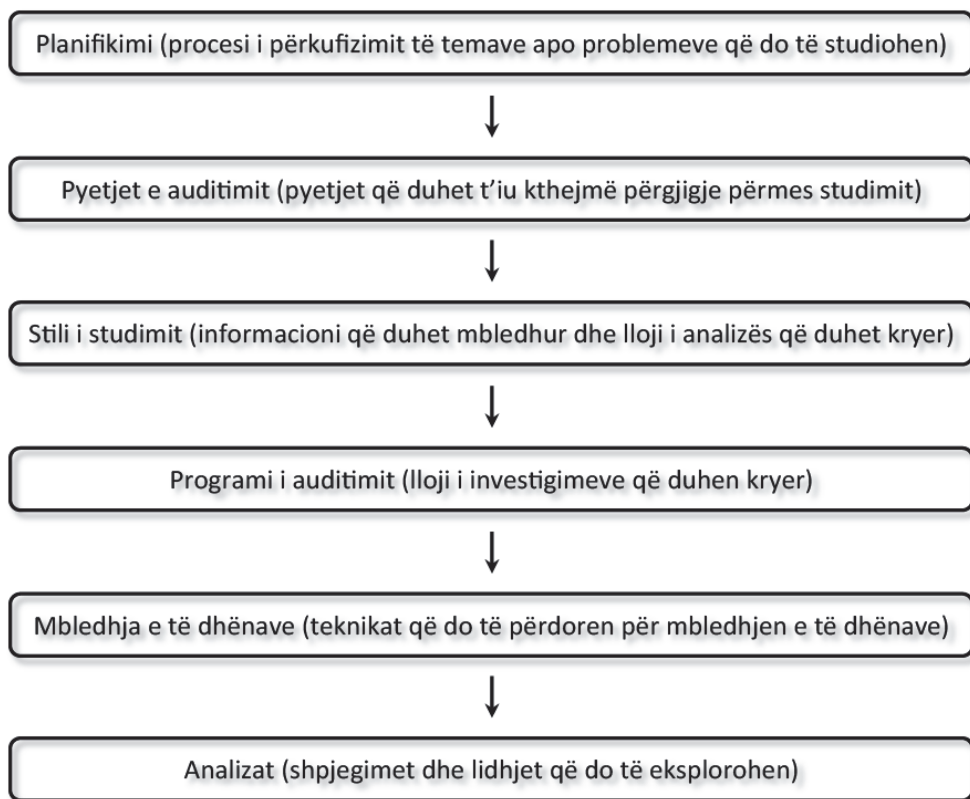
Nuk është e mundur të përshkruhen këtu të gjitha qasjet, modelet dhe metodat e disponueshme që mund të gjejnë përdorim në auditimin e performancës. Qasjet variojnë dhe liria e zgjedhjes është e madhe. Më poshtë jepet një përshkrim i shkurtër i modeleve dhe metodave të përdorura nga audituesi i performancës. Disa prej tyre synojnë të krijojnë dije dhe kuptim më të mirë, ndërkohë që të tjerat përdoren për të verifikuar dhe nxjerrë faktet bazë.<sup>62</sup>

Auditimi i performancës përfshin një sërë hapash në procesin e mbledhjes së të dhënave.

Ndonëse këto hapa përbëjnë metodologjinë e auditimit të performancës, duhet thënë se tipe të tilla auditimi duhen mbështetur gjithashtu tek perceptimi, eksperiencia, imagjinata dhe krijueshmëria individuale. Me fjalë të tjera, duhet mbështetur në procese apo dukuri që nuk mund të ndiqen apo aplikohen mekanikisht.

---

<sup>62</sup> Qëllimi këtu është të ofrojmë një përshkrim të përgjithshëm të metodave që gjejnë përdorim në auditimin e performancës. Për një implementim praktik të metodave nevojitet informacion më i detajuar që përfshin prezantimin e rasteve audituese nga praktika. Nëse raste të tilla duhen ofruar ose jo nga INTOSAI, si pjesë e manualit të udhëzimeve për këtë lloj auditimi, kjo mbetet për t'u gjykuar në të ardhmen. Për më shumë informacion shih faqet në Internet të SAI-ve të ndryshme.



## 1. Planifikimi i auditimit

Mbledhja e të dhënave fillon në fazën e planifikimit, kur përzgjidhen dhe monitorohen çështjet potenciale për auditim. Kërkimi është më specifik gjatë studimit të fizibilitetit, në momentin e përgatitjes së studimit kryesor. Në këtë fazë, teknikat më të zakonshme të mbledhjes së të dhënave janë studimi i dokumentacionit dhe intervistat me palë të ndryshme interesi. Ekzistojnë disa metoda në dispozicion të SAI-t për të asistuar procesin planifikues, të tilla si:

- Analiza e riskut;
- Analiza SWOT (FDMK – fuqi, dobësi, mundësi, kërcënime);
- Analiza e problemit.<sup>63</sup>

---

<sup>63</sup> Analiza e riskut është e zakonshme në të gjitha format e auditimit, veçanërisht në auditimin financiar. Kjo lloj analize ka qenë gjithnjë një instrument i rëndësishëm i auditit të

## 2. Formulimi i pyetjes së auditimit ose përkufizimi i problemit të auditimit

Pasi janë përcaktuar subjektet dhe objektivat e auditimit, duhen përkufizuar pyetjet që duhet t'iu kthejmë përgjigje përmes studimit. Më poshtë jepen disa shembuj të pyetjeve të përgjithshme audituese që kërkojnë zgjidhje nga auditimi i performancës:

- A përfaqësojnë mënyrat e përzgjedhura përdorimin me ekonomikitet të fondeve publike?
- Çfarë po e shkakton rritjen e shpejtë në kosto?
- A janë shërbimet e ofruara me cilësi të mirë dhe të orientuara kah klienti?
- Pse nuk po lëvrohen shërbimet në kohë?
- A po implementohen me efikasitet programet qeveritare?
- A po përmbushen qëllimet dhe objektivat e programit qeverisës?
- Cila është arsyeja për ndikimin e dobët të programit qeverisës?

Në formulimin e pyetjes audituese, audituesi i performancës duhet të mbështetet në informacionin e mbledhur dhe aftësitë e eksperiencën individuale. Në këtë fazë mund të gjejmë përdorim edhe teknika të tilla si: *mind-mapping*, *brainstorming*, etj.<sup>64</sup> Procesi kërkon si diskutime të brendshme mes anëtarëve të grupit të auditimit (përfshirë edhe audituesit superiorë dhe drejtuesit), ashtu edhe takime me ekspertë dhe grupe interesi. Pasi formulohet pyetja esenciale e auditimit, grupi i auditimit duhet ta detajojë atë në nën-pyetje më specifike dhe të testueshme, që duhet të

---

brendshëm. Analiza SWOT është mbase më pak e përhapura në auditimin qeveritar, por disa SAI e aplikojnë në procesin e tyre planifikues. Analiza e problemit është kryesisht instrument për SAI-et që adoptojnë një qasje më të orientuar kah problemi. Për më shumë informacion shih për shembull: *Auditing: A Risk Analysis Approach*, 5th ed., Konrath, Larry F. Tomson Learning, 2002; *Dynamic SWOT Analysis – the Developer's guide*, Richard Dealtry, IPC, UK, 1994; dhe *Handbook in Performance Auditing*, RRV, 1998.

<sup>64</sup> Shih për shembull: *Brainstorming: How to Create Successful Ideas*, Charles Clarke, kopertinë e përkuishme, 1990 dhe *Mapping the Mind*, Rita Carter, kopertinë e përkuishme, 2000.

gjejnë përgjigje nga kryerja e studimit, pra pyetje më elementare të llojit “si është?” ose “pse është kështu?”. Ky është një proces iterativ.<sup>65</sup>

Në qasjen e orientuar kah problemi, theksi duhet vënë në përkufizimin e duhur të problemit. Zakonisht auditimi nis me disa sinjale mbi problemin (mangësi në shërbim, ankesa, rritje të kostove, etj.). Në hapin vijues, audituesit përpiqen të lidhin dhe gjejnë urat e komunikimit mes problemeve të ndryshme në mënyrë që të përkufizojnë problemin auditues sa më saktë që të jetë e mundur. Po kështu, ata (audituesit) duhet të formulojnë hipoteza të testueshme që adresojnë shkaqet e mundshme të problemit.<sup>66</sup>

### 3. Stilimi i studimit

Hapi vijues është të përcaktohet lloji i informacionit që nevojitet për t’iu përgjigjur pyetjeve të ngritura. Për të qenë në gjendje që të përzgjidhet qasja e cila reflekton realitetin dhe është në pajtim me pyetjet, duhen marrë në konsideratë një diapazon i gjerë çështjesh. Disa qasje rutinore në auditimin e performancës janë si vijon:

#### 1. Studimet e arritjes së qëllimit ose studimet e orientuara kah rezultati<sup>67</sup>

*Pyetja bazë: A po i arrijnë programet qëllimet e tyre?*

Këto studime vlerësojnë masën në të cilën një program ka arritur qëllimet apo objektivat e veta të orientuara nga rezultati apo klienti. Ato fokusohen mbi output-et dhe rezultatet (përfshirë efektet anësore dhe të paqëllimshme) me qëllim gjykimin e efektivitetit të programit, por mund të adresojnë gjithashtu çështje të cilësisë apo perspektivave të klientit. Pyetjet tipike përfshijnë: Si u krijuan qëllimet e programit?; Si është gjendja e progresit të programit?; A do arrihen objektivat brenda afateve kohore të specifikuar?; etj. Hapat e përgjithshme në studimet që fokusojnë arritjen e objektivave apo të orientuara kah rezultati përfshijnë: përkufizimin e output-

---

<sup>65</sup> Procese të tilla konsistojnë në përsëritjen e hapave, duke iu afruar vazhdimisht të vërtetës.

<sup>66</sup> Për informacion praktik se si përkufizohen problemet dhe formulohen hipotezat, etj., shih *Handbook in Performance Auditing, Theory and Practice*, RRV, 1999.

<sup>67</sup> Për më shumë informacion shih Weiss, C. H. *Evaluation research: Methods for assessing program effectiveness*. Englewood Cliffs, N. J.: Prentice Hall, 1972; dhe Rossi, Peter H., Freeman Howard E. dhe Lipsey, Mark W., *Evaluation: A Systematic Approach*, 6th ed, Sage Publication Inc., Thousands Oaks, California, 1999.

eve dhe rezultateve të përgjithshme që do të studiohen, specifikimin e parametrave që do të observohen me qëllim që të vlerësohet masa e arritjes së rezultateve për segmentin e synuar të klientelës dhe identifikimin e llojit të informacionit që nevojitet për ta vërtetuar këtë.

Studimet e arritjes së qëllimit janë mëse të zakonshme në auditimin e performancës. Ato përdoren kryesisht për të shqyrtuar nëse janë arritur qëllimet dhe për të përcaktuar, përmes një vlerësimi të përgjithshëm, nëse ekzistojnë mangësi në punën që është bërë. Çdo devijim mund të përcaktohet duke lidhur rezultatet dhe efektet me qëllimet dhe kërkesat e deklaruara. Audituesi i performancës i përdor këto studime kryesisht kur qëllimet janë përcaktuar qartë dhe po përdoren si instrument menaxherial, kur njohuritë mbi efektet janë të pakta dhe kur nevojiten vlerësime të përgjithshme.

Shqyrtimi i rezultateve kundrejt objektivave të formuluar në terma të përgjithshme mund të gjenerojë një ide mbi mënyrën se si janë arritur objektivat. Gjithsesi, ky lloj informacioni zakonisht nuk prodhon udhëzime të kënaqshme për një vlerësim të detajuar të entiteteve nën shqyrtim ose nëse nevojitet përmirësim i rezultatit. Por, në rrethana të caktuara, studimet e arritjes së qëllimeve ofrojnë një pikënisje për të vlerësuar llojin e ndryshimeve që duhen ndërmarrë. Kështu për shembull, kur objektivat janë të paktë në numër, konkretë, në përputhje dhe direkt të lidhura me instrumenta kontrolli specifikë apo një aktivitet të vetëm, studime të tilla ka shumë gjasë të rezultojnë të efektshëm (vendim qeverie, fushatë informative, etj).

Ndonjëherë përdoret edhe *analiza mjete-qëllime*, për të hedhur dritë mbi mangësi të caktuara që ekzistojnë mes burimeve të përdorura dhe qëllimeve të arritura. Po kështu, një analizë mjet-qëllim mund të përdoret edhe kur ka arsye të besohet se një subjekt nën auditim nuk ka vepruar me efizienzë.

Një *model i logjikës së programit* (ose një teori e ndërhyrjes së politikës) mund ta ndihmojë audituesin të kryejë studime mjet-qëllim (sikurse edhe studime të tjera). Modeli përshkruan strukturën ose logjikën e programit nën auditim. Ai paraqet hierarkinë e programit në terma të objektivave dhe përgjegjësi. Duke startuar me objektivat madhore të programit dhe efektet e dëshirueshme, modeli i logjikës së programit inspekton rradhazi nivelet e mëposhtme, duke kaluar tek nën-programet, komponentët e tyre dhe aktivitetet e veçanta, ku çdo element i nënvendosur lidhet logjikshëm me elementin e mbivendosur. Modeli i logjikës së programit mund ta ndihmojë



audituesin për të depërtuar në çështjet e auditimit të performancës, duke e fokusuar vëmendjen mbi lidhjen midis objektivave madhore dhe nën-objektivave, si edhe produkteve dhe rezultateve, ndikimeve apo efekteve që rezultojnë prej programit. Modeli mund ta ndihmojë audituesin për të identifikuar dhe kërkuar përgjigjet e pyetjeve si:

- A ofrojnë objektivat një perspektivë të qartë për logjikën e programit, të produkteve dhe shërbimeve që ofron ai dhe të përfituesve të këtyre të mirave dhe shërbimeve?
- A mundësojnë objektivat identifikimin e rezultateve të matshme?
- A janë të pranueshme lidhjet shkakësore midis niveleve hierarkike të programit?

Në fazën e planifikimit, modelet e logjikës së programit e ndihmojnë audituesin të kuptojë subjektin nën auditim, të identifikojë rezultatet kyç të programit dhe sistemet e operacionet që i gjenerojnë këto rezultate. Një model i tillë është kryesisht i aplikueshëm kur realiteti është i thjeshtë dhe racional. E meta e modelit është se realiteti rrallë është i tillë.

## 2. Studimet e mbështetura në proces<sup>68</sup>

*Pyetja bazë: Si funksionon programi?*

Studimet e orientuara kah procesi janë ndërtuar për të mundësuar kuptimin tërësor të mënyrës se si funksionon një program qeveritar: si e prodhon ai rezultatin që observohet? Pyetjet tipike që adresohen në këtë lloj studimi janë: Cilat janë fazat dhe procedurat në procesin funksional? A po menaxhohen burimet me ekonomicitet dhe efikasitet? Cili është procesi i përgjithshëm nëpër të cilin kalojnë klientët përmes këtij programi? Cilat janë ankesat e vazhdueshme? Cilat janë avantazhet dhe disavantazhet e programit, të identifikuar këto nga stafi dhe klientët? Pse janë të nevojshme shërbimet? Këto lloj studimesh janë të zakonshme dhe rezultojnë veçanërisht të dobishme nëse programet janë afatgjata dhe ndryshojnë gjatë viteve, si edhe kur raportohen shenja të mangësive në funksionim. Qasja e orientuar kah procesi përfshin shumë lloje investigimesh, të tilla si: studimin

---

<sup>68</sup> Shih për shembull: Weiss, C. H. *Evaluation Research: Methods for assessing program effectiveness*. Englewood Cliffs, N. J.: Prentice Hall, 1972 dhe Rossi, Peter H., Freeman Howard E dhe Lipsey, Mark W., *Evaluation: A Systematic Approach*, 6th ed., Sage Publication Inc., Thousands Oaks, California, 1999.

e menaxhimit kohor, shfrytëzimit të dobishëm të burimeve, grupeve të interesit, etj.).

### 3. Studimet e rezultatit<sup>69</sup>

*Pyetja bazë: Cilat janë efektet neto të programit qeveritar?*

Studimet e rezultatit vlerësojnë efektin neto të një programi duke krahasuar rezultatet e programit me skenarin se çfarë do të kishte ndodhur sikur të mos ishte implementuar ai. Ky lloj studimi ka më tepër vlera kur dihet se ekzistojnë faktorë të jashtëm që ndikojnë rezultatet e programit. Qëllimi është që të izolohet kontributi i programit në arritjen e objektivave të tij.

### 4. Studimet kosto-përfitim dhe kosto-efektivitet

*Pyetja bazë: A dominojnë përfitimet nga programi kostot e shpenzuara për të dhe a po përmbushen objektivat me koston minimale të mundshme?*

Studimet kosto-përfitim janë investigime të lidhjes mes kostove dhe përfitimeve të projekteve dhe programeve qeveritare shprehur në terma monetare. Për shembull, një studim kosto-përfitim mund të përdoret në auditimin e efijensës së projekteve investues (siç mund të jetë rasti i ndërtimit të rrugëve). Qëllimi i një studimi të tillë është të përcaktojë nëse përfitimet e një subjekti, programi apo procesi tejkalojnë kostot e tij. Ato mund të përdoren për të:

- Garantuar se një analizë e realizuar nga subjekti nën auditim është e besueshme;
- Krahasuar kostot dhe përfitimet kur të dyja mund të identifikohen dhe vlerësohen arsyeshëm;
- Krahasuar kostot mes alternativave kur përfitimet supozohen konstante.

Një studim kosto-përfitim nuk duhet të shqyrtojë vetëm kostot dhe përfitimet e prekshme, ndonëse këto janë relativisht të lehta për t'u matur. Ai duhet të adresojë edhe zërat e paprekshëm, të cilët shpeshherë janë të

---

<sup>69</sup> Për më shumë informacion, shih për shembull: *Impact Analysis for Program Evaluation*. Lawrence. B. Mohr, kopertinë e përkulshme, 1996 dhe *Casual Analysis: A method to Identify and Test Cause and Effect Relationship in Program Evaluation*, GAO, 1982.

vështirë për t'u identifikuar dhe kërkojnë përkthim të kujdesshëm nga natyra cilësore në atë monetare-sasiore.

Studimet kosto-efektivitet fokusohen tek marrëdhënia midis kostove të projektit dhe rezultateve të shprehura si kosto/njësi të rezultatit të arritur. Ndërsa studimet kosto-përfitim mundësojnë krahasimin e eficiencës ekonomike mes programeve alternative, studimet kosto-efektivitet fokusohen mbi gjetjen e mënyrave më të lira për të përmbushur një objektiv të përzgjedhur ose për të gjeneruar vlerën maksimale nga një shpenzim i bërë. Në dallim nga versioni financiar i studimeve kosto-përfitim, në studimet kosto-efektivitet, përfitimet mund të shprehen edhe në terma fizike, përveçse atyre monetare: efektiviteti i një programi në arritjen e objektivave të dhëna ka të bëjë me vlerën monetare të burimeve që futen në programin ose aktivitetin specifik.

#### 5. Studimet krahasimore<sup>70</sup>

*Pyetja bazë: A po bëhen gjërat në përputhje me praktikat më të mira?*

Standartizimi është procesi i krahasimit të metodave, proceseve, procedurave, produkteve dhe shërbimeve të një organizate apo programi me ato të organizatave apo programeve që vazhdimisht janë lider në sektor. Standartizimi mund të përdoret për të:

- Stimuluar një rishikim objektiv të proceseve, praktikave dhe sistemeve;
- Përpunuar kritere dhe identifikuar mënyra potencialisht më të mira për të operuar; dhe
- Dhënë më shumë kredibilitet rekomandimeve të auditimit.

#### 6. Studimet post-vlerësuese<sup>71</sup>

*Pyetja bazë: A është e pranueshme cilësia e vlerësimit të bërë?*

Qëllimet e post-vlerësimit janë: të gjykojnë cilësinë e vlerësimeve, të përmirësojnë cilësinë e vlerësimeve dhe të stimulojnë kërkimin vlerësues në procesin menaxherial. Roli i SAI-t është të shqyrtojë cilësinë aktuale të vlerësimeve të ndërmarra dhe saktësinë, përfshirë rrethanat procedurale, të

---

<sup>70</sup> Shih Benchmarking. *How benchmarking can help in vfm examination*. NAO, 1997.

<sup>71</sup> Shih për shembull: Cook, T. D & Gruder, C. L. *Meta-evaluation research*. Evaluation Quarterly, 2(1), fq. 5-51, 1978; dhe Scriven, M.: *An Introduction to meta-evaluation*. Educational Product Report No.2, 1999.

vlerësimit. Kriteret për post-vlerësimin duhet të fokusojnë cilësinë e vlerësimit të kryer dhe mënyrën se si ky proces integrohet në funksionet menaxheriale. Në vija të trasha, ekzistojnë dy kritere të mundshme:

- *Cilësia shkencore dhe epistemologjike e studimit vlerësues:* kritere teorike, metodologjike dhe teknike që reflektojnë fjalën e fundit të shkencës. Kërkesat teorike adresojnë, ndërmjet të tjerash, formulimin e problemit, përkufizimin e koncepteve, hipotezat dhe kohezionin e teorisë si të tërë. Kërkesat metodologjike të aplikueshme në studimet e cilësisë përfshijnë, ndër të tjera, vlefshmërinë dhe besueshmërinë e rezultateve të kërkimit. Kërkesat po ashtu kanë të bëjnë edhe me operacionalizimin e kritereve të vlerësimit, bazuar në evidentimin e faktit nëse gjendja e politikës respektive përmbush standartet vlerësuese apo jo.
- *Dobia e auditimit për praktikën menaxheriale/politike:* ky kriter nënkupton se një raport auditimi duhet të ofrojë informacion me rëndësi për një qasje efektive, eficiente dhe legjitime për një problem specifik të adresuar. Në terma praktike, raporti duhet të përmbajë referenca eksplicite për nevojën e informacionit që duhet siguruar nga studimi, për problematikë të identifikuar në praktikën politike, për objektivat studimore që lidhen me këtë praktikë politike, etj.

#### 7. Lloje të tjera studimesh

Si qasjet, ashtu edhe bazat vlerësuese, duhet të përshtaten me larmshmërinë e çështjeve që trajton auditimi i performancës. Madje mund të thuhet se natyra e auditimit të performancës, në masë të gjerë, ka ndihmuar në formësimin dhe përkufizimin e çështjeve audituese, si edhe në stilimin e modeleve dhe metodave që duhen aplikuar në çdo audit. Audituesi i performancës duhet të ruajë dhe zhvillojë një rrjet të gjerë kontaktesh, përfshirë edhe lidhjet me njerëzit e shkencës. Natyra specifike e kësaj lloji pune kërkon që audituesi të ndjekë me vëmendje zbulimet e reja shkencore dhe të mësojë dije të reja, duke qëndruar në kontakt me zhvillimet më të fundit dhe duke brendësuar qasjet novatore.

Disa shembuj të mënyrave të tjera për kryerjen e studimeve audituese janë:

- Studimet organizacionale: Studime që trajtojnë nëse strukturat, proceset dhe programet organizacionale janë në përputhje me praktikat më të mira;
- Studimet specifike mbi menaxhimin e shërbimit dhe/ose cilësisë: Këto studime fokusojnë sistemet e garantimit të cilësisë dhe kapacitetit të shërbimit.

#### 4. Përkufizimi i programit të auditimit

Crallë ndodh që në auditimin e performancës të merren në studim një numër i madh njerëzish. Më shpesh ndodh që të aplikohen rastet studimore dhe kampionimet përfaqësuese. Kur përzgjidhen raste studimore, interesi i grupit të auditimit nuk është thjesht dhe vetëm mbi rastin individual, por në konkluzionet e mundshme dhe gjithë-përfaqësuese që mund të nxirren prej tyre. Disa prej llojeve më të përdorura të investigimit janë:

##### 1. Investigimi krahasues<sup>72</sup>

Investigimet krahasuese përdoren kryesisht për të shqyrtuar prirjet zhvillimore dhe kushtet alternative. Krahasimet mund të bëhen si përgjatë kohës, ashtu edhe midis rezultateve apo alternativave të ndryshme. Po kështu, krahasime mund të bëhen edhe midis subjekteve që punojnë mirë dhe atyre që punojnë dobët, midis një apo disa subjekteve dhe kuadrit të përgjithshëm, si edhe midis fushave të ngjashme mes vendeve të ndryshme.

##### 2. Investigimi përpara dhe pas<sup>73</sup>

Në një investigim të llojit “përpara dhe pas”, krahasohet situata përpara fillimit të programit me atë pas implementimit të tij. Në këtë tip studimi bëhen matjet e parametrave të përzgjedhur përpara fillimit të programit dhe po të njëjtët parametra rimaten pas përfundimit të tij. Ndikimi vlerësohet duke krahasuar këto dy bashkësi matjesh. E meta madhore që ka ky tip auditimi është se parametrat përpara dhe pas nuk mund t’i atribuohen vetëm kontributit të programit.

---

<sup>72</sup> Për më shumë informacion shih Ragin, C. C: *The Comparative Method: Moving Beyond Qualitative and Quantitative Strategies*, Berkley, University of California Press, 1989.

<sup>73</sup> Shih për shembull, Campbell, D. T & Stanley, J. C. *Experimental and Quasi-Experimental Design for Research*, Chicago, RandMcNally, 1966.

### 3. Investigimi me kampionim<sup>74</sup>

Gjetjet, konkluzionet dhe rekomandimet e auditimit duhen mbështetur mbi evidenca. Meqënëse shumicën e herëve audituesi e ka të pamundur të shqyrtojë gjithë informacionin mbi subjektin nën auditim, është kritike që mbledhja e të dhënave dhe teknikat e kampionimit të tyre të përzgjidhen me kujdes (SA 153).

Audituesi duhet ta ndajë mendjen mirë nëse kampionimi është mënyra e duhur për të grumbulluar evidencën e nevojshme. Midis faktorëve që duhen konsideruar janë:

- Numri dhe madhësia relative e zërave në popullatën që studiohet;
- Kompleksiteti i pyetjeve që kërkojnë përgjigje nga kampioni i marrë; dhe
- Rëndësia dhe besueshmëria e evidencës së gjeneruar nga teste dhe procedura alternative, si edhe koha dhe kostoja relative që përfshihet në secilën prej tyre.

Meqënëse audituesi synon të nxjerrë konkluzione për krejt popullatën duke testuar një kampion zërash të përzgjedhur prej saj, është thelbësore që kampioni i përzgjedhur (mostra) të jetë përfaqësuese e popullatës prej së cilës doli. Një kampion mund të jetë statistikor ose jo-statistikor; në të dyja rastet kërkohet gjykim profesional.

Hapi i parë në planifikimin e kampionimit është përkufizimi preçiz i popullatës. Për mostrat statistikore është e rëndësishme që kjo popullatë të jetë homogjene. Po kështu është shumë e rëndësishme që audituesi të përkufizojë qartë objektivin specifik të auditimit, i cili duhet përmbushur përmes testimit të mostrës.

Gjithashtu, duhet përcaktuar patjetër edhe madhësia e mostrës. Përgjatë gjithë procedurës selektuese, audituesi duhet të jetë vigjilent nëse mostra e përzgjedhur është përfaqësuese besnike e popullatës prej nga erdhi. Testimi duhet të ndjekë një pyetësor të paracaktuar sa më shumë që të jetë e mundur. Nëse gjenden gabime apo devijanca të theksuara, është e nevojshme të shqyrtohen shkaqet dhe natyra e tyre. Rezultatet duhen vlerësuar dhe dokumentuar.

---

<sup>74</sup> Shih për shembull: *Using Statistical Sampling*, GAO, 1992.

Kampionimi përdoret rëndom në auditimet e performancës me qëllim mbledhjen e të dhënave. Megjithëse objektivat e përdorimit të kampionimit mund të jenë të ndryshme, parimet funksionale të tij mbeten të njëjta. Në auditimin e performancës, teknikat kampionuese përdoren kryesisht kur faktet thelbësore nuk mund të përftohen në rrugë të tjera dhe nevojitet të bëhen krahasime të mirë-strukturuara dhe përgjithësime solide. Për shkak të burimeve të kufizuara, mostrat janë të vogla shumicën e herëve dhe po kështu duhet limituar numri i pyetjeve që duhet t'iu drejtohet mostrave. Për të siguruar njohuri më të thella, metodat përzgjedhëse mund të plotësohen me teknika të tjera të mbledhjes së informacionit, siç mund të jenë rastet e studimit.

#### 4. Investigimi me rast studimi<sup>75</sup>

Rastet studimore mund të përdoren për të vërtetuar se problemet e supozuara ekzistojnë në të vërtetë dhe se nuk janë probleme periferike. Po kështu, rastet e studimit mund të përdoren për të realizuar analiza dhe krahasime të thelluara. Por, duhet theksuar se është e vështirë të nxirren konkluzione me vlera përgjithësuese mbi frekuencën dhe përmasat e problemeve nga përdorimi i rasteve studimore, madje kjo mbetet e vërtetë edhe kur rastet e përzgjedhura janë përfaqësuese dhe ilustruese të problemeve në përgjithësi. Gjithsesi, në kombinim me metoda të tjera, rastet studimore mundësojnë nxjerrjen e konkluzioneve përgjithësuese. Përdorimi i këtij lloj investigimi në auditimin e performancës preferohet kryesisht kur çështja në shqyrtim është masive.

Ndër të tjera rastet studimore përdoren për:

- Kryerjen e analizave të thelluara dhe gjithë-përfshirëse të problemeve komplekse;
- Përfitim të shembujve ilustrues që shërbejnë për diskutim dhe kontroll të informacionit të mbledhur; dhe
- Në kombinim me metoda të tjera statistikore, për të ilustruar dhe konfirmuar rezultatet e studimeve më të gjera.

---

<sup>75</sup> Për më shumë informacion shih: *Case Study Evaluation*, GAO, 1990. Yin, Robert K. *Case Study Research. Design and Methods*. 2<sup>nd</sup> ed. *Applied Social Research Methods*, vol. 5, Sage Publications, Thousands Oaks, London, New Delhi, 1994.

Në përzgjedhjen e rasteve studimore që duhen shqyrtuar, duhet ruajtur ekuilibri midis gjerësisë dhe thellësisë së auditimit. Përzgjedhja e rasteve studimore sugjerohet të përfshijë raste të vështira dhe të suksesshme, në mënyrë që të bëhen krahasime për të identifikuar faktorët e fshehur. Po kështu mund të merret një tip tjetër rasti për të plotësuar informacionin e përgjithshëm të ofruar nga shqyrtimi i detajuar i rastit specifik.

Pasi janë mbledhur një numër i caktuar rastesh, audituesi duhet të qarkullojë gjetjet e tij tek subjektet e përfshira në auditim, për të siguruar pikëpamjet e tyre mbi faktin se në ç'masë rastet e mbledhura ilustrjnë kuadrin e përgjithshëm të problemeve. Rezultatet e rasteve studimore mund të diskutohen gjithashtu me shkencëtarë, ekspertë dhe specialistë përgjatë konferencave, seminareve, apo gjetkë. Duke kombinuar metodat statistikore me raste të thelluara studimore dhe duke i testuar ato, audituesi siguron bazë të gjerë për pranueshmërinë e gjetjeve të tij dhe krijon mundësinë për të nxjerrë konkluzione përgjithëse.

#### 5. Investigimi pothuajse eksperimental<sup>76</sup>

Tipari dallues i eksperimentimit të vërtetë është ndarja rastësore e subjekteve në dy grupe, të ashtuquajtura “të trajtuara” dhe “të patrajtuara”, të cilat në vetvete përbëjnë respektivisht grupin eksperimental dhe grupin e kontrollit. Grupi i kontrollit përbëhet nga subjekte të patrajtuara, të cilët krahasohen për nga rezultatet me grupin eksperimental. Grupi eksperimental nga ana tjetër, përbëhet nga subjekte tek të cilët ndërhyhet dhe rezultatet e të cilëve maten në fund me ato të grupit apo grupeve të kontrollit.

Një kërkim pothuajse eksperimental është ai ku grupet “eksperimentale” dhe ato të “kontrollit” nuk formohen rastësisht. Përdorimi i metodave eksperimentale në problemet praktike dhe politike ka çuar në rritjen e përdorimit të metodave “pothuajse eksperimentale”, të cilat synojnë të eliminonjë sa më shumë të jetë e mundur efektet ekzogjene (të jashtme) që e bëjnë të vështirë vlerësimin e ndikimit, por duke mos aplikuar plotësisht qasjen shkencore që kërkon eksperimentimi i kryer ashtu siç duhet.

Dy llojet më të zakonshme të investigimit pothuajse eksperimental janë grupet e kontrollit dhe grupet krahasuese. Ngritja e këtyre grupeve

---

<sup>76</sup> Shih Campbell, D. T & Stanley, J. C. *Experimental and Quasi-Experimental Design for Research*, Chicago, RandMcNally, 1966.



realizohet duke krahasuar grupet pjesëmarrëse me ato jo-pjesëmarrëse ose duke modifikuar statistikiisht pjesëmarrësit me jo-pjesëmarrësit në eksperiment, në mënyrë që ata të bëhen të krahasueshëm sa më shumë të jetë e mundur.

## **5. Përzgjedhja e teknikave për mbledhjen e informacionit**

Grumbullimi i informacionit mund të kryhet vetëm një herë ose vazhdimisht përmes matjeve të përsëritura (serive kohore, analizave ripërsëritëse). Informacioni mund të mblidhet mbi bazën e evidencave fizike, dokumentave (përshirë deklaratat me shkrim), dëshmime verbale (intervistat) ose me mënyra të tjera në varësi të objektivave të auditimit. Zakonisht është e nevojshme të mblidhen të dhëna të të dyja llojeve: cilësore dhe sasiore. Lloji i të dhënave që duhen grumbulluar duhet të jetë i shpjegueshëm dhe i justifikueshëm në terma të mjaftueshmërisë, vlefshmërisë, besueshmërisë, rëndësisë dhe argumentimit. Audituesi i performancës mund të gjenerojë të dhëna primare (materialin e tij burimor) me ndihmën e pyetësorëve, anketave dhe observimit direkt. Megjithatë, përdorim të gjerë gjen edhe përdorimi i të dhënave sekondare (materiale të gjeneruara nga të tjerët). Këtu hyjnë statistikat zyrtare, të cilat filtrohen dhe procesohen, sikurse edhe statistikat e vetë subjektit nën auditim, nëse ato konsiderohen të rëndësishme dhe të besueshme.

Përdoren dhe kombinohen si të dhënat dhe informacioni cilësor, ashtu edhe sasiore. Të dhënat sasiore janë të matshme ose numerike dhe mund të shfrytëzohen për të ilustruar ose mbështetur një deklaratë. Informacioni dhe të dhënat cilësore i referohen në përgjithësi opinioneve dhe observimeve të përgjithshme, por mund të përfshijnë gjithashtu edhe të dije më të thelluara. Përgjithësisht, për t'i dhënë auditimit të performancës thellësi dhe gjerësi, nevojitet pothuajse gjithnjë informacion cilësor.

Disa prej metodave që përdoren për mbledhje të dhënash janë:

### **1. Shqyrtimi i dosjeve**

Dokumentat ofrojnë një mënyrë eficiente për të grumbulluar të dhëna dhe shqyrtimi i dosjeve përbën shpesh bazën për kryerjen e shumë auditimeve të performancës. Dosjet përmbajnë një diapazon të gjerë evidencash, ku mund të përmenden vendimet e zyrtarëve, “regjistrimet” e përfituesve të programit dhe regjistrimet e programave qeveritare. Është e rëndësishme të

përcaktohet natyra, vendndodhja dhe disponueshmëria e dosjeve në pikënisje të auditimit të performancës, në mënyrë që shqyrtimi i tyre të jetë efektiv nga pikapamja e kostos.

## 2. Analiza sekondare dhe kërkimi i literaturës

Analiza dytësore lidhet me rishikimin e raporteve kërkimore, librave dhe artikujve të përgjithshëm në fushën apo programin respektiv, si edhe të studimeve specifike apo statistikave të fushës nën auditim, përfshirë si publikimet historike, ashtu edhe ato aktuale. Është e rëndësishme të shqyrtohen lloje të ndryshme dokumentash, si: ato të subjektit nën auditim, dokumenta të SAI-t të gjeneruara nga vlerësimet dhe auditimet e mëparëshme, dokumenta të tjerë që përditësojnë apo zgjerojnë horizontin profesional të audituesit për subjektin nën shqyrtim. Studimet e dokumentacionit mund t'i ofrojnë audituesit të performancës akses në materiale të dobishme, por gjithnjë duhet mbajtur në fokus besueshmëria e përmbajtjes së këtyre dokumentave, nëse ato ofrojnë një kuadër objektiv apo subjektiv të realitetit, si edhe nëse paraqesin një realitet shumë-dimensional.

## 3. Anketat ose pyetësorët

Një anketë është një grumbullim sistematik i informacionit prej një popullate të caktuar, zakonisht përmes intervistave apo pyetësorëve të mbledhura nga një kampion njësisht të kësaj popullate. Anketimet përdoren për të mbledhur informacion të detajuar dhe specifik nga një grup njerëzish apo organizatash. Ato përdoren me përparësi kur audituesi dëshiron të kuantifikojë informacionin e mbledhur nga një grup i madh individësh mbi një çështje apo temë të caktuar. Pyetësorët përdoren kryesisht për të mbledhur fakte që nuk mund të sigurohen në rrugë tjetër dhe që janë të rëndësishëm, sepse brumosin një këndvështrim të caktuar. Pra pyetësorët përdoren kur nevojiten njohuri të gjera. Për të plotësuar pyetësorët përdoren shpesh rastet studimore dhe metoda të tjera të thellimit të informacionit. Në dispozicion është një armatë e tërë teknikash survejuese. Posta virtuale dhe ajo reale, Interneti, telefoni, intervistat personale, etj. Pyetësorët kërkojnë procesim kompjuterik dhe audituesi në këto raste duhet të ketë njohuri të mira të çështjes në shqyrtim. E aplikuar siç duhet, teknika e pyetësorit rezulton mjaft efektive, ndonëse hartimi i pyetjeve dhe procesimi

kompjuterik i përgjigjeve mund të shfaqë vështirësi dhe të konsumojë kohë. Sugjerohet ndihma prej ekspertëve në të tilla raste.

#### 4. Intervistat

Intervista nuk është veçse një sesion pyetje-përgjigje për të nxjerrë në sipërfaqe informacion specifik. Auditimi i performancës bazohet gjerësisht tek intervista dhe lloje të ndryshme intervistash kryhen në faza të ndryshme të auditimit. Përdorimi i këtij spektri intervistues përfshin: bisedat dhe diskutimet mbi zbulimin e fakteve, intervistat e pastrukturuara (me pyetje të hapura), intervistat e strukturuara (me pyetje të mbyllura) ku mund të listojmë:

- Intervistat parapërgatitore dhe listuese;
- Intervistat për grumbullimin e materialeve dhe informacionit;
- Intervistat për të përshkruar sjelljet dhe argumentat;
- Intervistat për të gjeneruar dhe vlerësuar idetë dhe sugjerimet.

Intervistat mund të përdoren si në fazën e planifikimit, ashtu edhe në atë të ekzekutimit për të siguruar dokumenta, opinione dhe ide që lidhen me objektivat e auditimit, për të konfirmuar faktet dhe verifikuar të dhënat e burimeve të tjera, për të eksploruar rekomandimet potenciale, etj. Përdoren teknika të ndryshme, një ose disa persona mund të intervistohen në të njëjtën kohë, intervistat mund të kryhen në formën e vizitave personale ose përmes telefonit. Ato mund të jenë intervista për t'i shkuar problemit më në thellësi ose thjesht për të kontrolluar informacionin e grumbulluar.

Për të përfutur fokusin më të gjerë të mundshëm të realitetit, është e rëndësishme të intervistohen njerëz me perspektiva, pozicione dhe qëndrime të ndryshme, që nënkupton stafin si të qeverisjes qendrore, ashtu edhe asaj lokale, stafin e palëve apo grupeve të ndryshme të interesit, ekspertë të fushës nën shqyrtim, etj.

Intervistat janë një mënyrë e mbledhjes së fakteve dhe informacionit dhe të konsolidimit të argumentave, por audituesi nuk mund të mbështetet vetëm në to. Megjithëse, shumica e detajeve dhe pohimeve të siguruar në një intervistë duhen kontrolluar përpara se të përdoren, në mjaft kontekste intervistat janë një instrument i dobishëm për të grumbulluar fakte. Më pas, rezultatet e intervistave duhen sistemuar dhe dokumentuar në mënyrë të tillë që të lehtësojnë analizat dhe garantimin e cilësisë, për shembull duke

grupuar veç e veç materialin faktik si: problemet, shkaqet, pasojat dhe propozimet e hedhura mbi kushtet, kriteret, shkaqet, efektet dhe rekomandimet potenciale.

#### 5. Seminaret dhe seancat dëgjimore

Seminaret përdoren në faza të ndryshme të auditimit të performancës, sidomos kur diskutohen observimet dhe konkluzionet paraprake.

Seminaret mund të përdoren për shembull për të:

- Fituar njohuri mbi një fushë specifike;
- Diskutuar problemet, observimet dhe parametrat e mundshëm;
- Hedhur për diskutim argumenta pro dhe kundër pikëpamjeve dhe perspektivave të ndryshme.

Seminaret kanë avantazhin e ballafaqimit të dijeve dhe perspektivave nga një grup i madh njerëzish. Kjo sinergjizon njohuritë mbi fushën nën auditim. Është imperative parashikimi dhe realizimi i seminareve dhe seancave dëgjimore. Këto të fundit përdoren më së shumti për të ftuar palët e interesuara dhe ekspertët që të japin opinionet e tyre mbi fushën nën auditim.

#### 6. Grupet e fokusit, grupet e interesit, grupet e referencës dhe ekspertët

Grupet e fokusit janë grupe me individë të përgjedhur që diskutojnë mbi çështje apo tema të caktuara. Ato përdoren kryesisht për të mbledhur të dhëna cilësore, informacion që penetron në vlerat dhe opinionet e atyre individëve pjesëmarrës në procesin apo aktivitetin nën auditim. Teknikat e grupeve të interesit përdoren për të përftuar informacion mbi implementimin dhe ndikimet e programeve qeveritare mbështetur mbi perspektivat e përfituesve direktë dhe grupeve të tjera të interesit.

Sjellja e këtyre pikëpamjeve mund të shprehet në një model grupi interesi. Një studim grupi interesi mund të përdoret në fazën e planifikimit të auditimit me qëllim identifikimin e grupeve kryesore të interesuara në një veprim të caktuar të ndërmarrë nga qeveria.

Grupet e referencës përbëhen nga njerëz të përzgjedhur brenda apo jashtë SAI-t dhe zakonisht përbëhen nga ekspertë dhe specialistë. Ato përdoren shpesh për të gjeneruar perspektiva të ndryshme në nisje të auditimit dhe

përgjatë tij. Disa prej këtyre ekspertëve mund të jenë konsulentë ose të punësuar për një kohë të shkurtër. Grupet e referencës mund të përfshijnë ekspertët e punësuar nga SAI, konsulentët e punësuar nga subjekti nën auditim ose ekspertë që punojnë të pavarur, si për shembull kërkues akademikë. Qëllimi i përdorimit të ekspertëve është integrimi në auditim i dijeve dhe aftësive teknike që janë thelbësore për arritjen e objektivave të studimit. Kjo lloj asistence nga ekspertët ka avantazhin se mundëson mbledhjen me shpejtësi të informacionit të rëndësishëm. Por një disavantazh mund të jetë vështirësia në gjykimin e kompetencës së ekspertëve, sigurimin e ekspertizës së duhur, kontrollin e punës së tyre ose vlerësimin e rezultateve të gjeneruara nga ekspertët.

### 7. Observimet direkte

Observimet direkte janë më të rralla se format e tjera të ekzekutimit të punës në auditimin e performancës. Kjo metodë përdoret kryesisht për të kuptuar se si kryhet një operacion apo proces i caktuar, për të siguruar pikëpamjet e stafit në terren, për të diskutuar dhe testuar ide, si edhe për të shtuar apo krahasuar informacione.

Tabela në vijim paraqet disa prej metodave për mbledhjen e të dhënave gjatë auditimeve dhe/ose vlerësimeve:

Metoda	Qëllimi	Avantazhet	Sfidat
Pyetësorët, anketimet, axhendat	Për të siguruar informacion të bollshëm shpejt dhe/ose me lehtësi, duke mos intimiduar njerëzit.	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Realizohet në mënyrë anonime;</li> <li>▪ Administrohet me pak shpenzime;</li> <li>▪ Analizohet dhe krahasohet lehtësisht;</li> <li>▪ Pjesëmarrja është e madhe;</li> <li>▪ Të dhënat janë të bollshme;</li> <li>▪ Shumë pyetësorë mund të gjenden edhe të gatshëm.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <i>Feedback</i>-u mund të mos merret kujdesshëm;</li> <li>▪ Formulimi i pyetjeve mund të deformojë përgjigjet e personit;</li> <li>▪ Janë jo-personale;</li> <li>▪ Anketimet kërkojnë ekspertë për kampionim;</li> <li>▪ Gjenerojnë kuadër të pjesshëm.</li> </ul>

Intervistat	Për të kuptuar plotësisht përshtypjet ose eksperiencën e dikujt ose për të zgjeruar njohuritë e marra paraprakisht nga pyetësorët.	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Ofrojnë informacion të plotë dhe të thelluar;</li> <li>▪ Krijohen marrëdhënie personale me individin;</li> <li>▪ Japin mundësi për fleksibilitet gjatë pyetjeve.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Kërkojnë shumë kohë;</li> <li>▪ Mund të jenë të vështira për analizim dhe krahasim;</li> <li>▪ Mund të kushtojnë shumë;</li> <li>▪ Intervistuesi mund të deformojë përgjigjet e individit.</li> </ul>
Rishikimi i dokumentacionit	Për të kuptuar se si funksionon programi, por pa e ndërprerë atë, duke shfletuar aplikimet, financat, memot, procesverbalet, etj.	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Gjeneron informacion të plotë dhe historik;</li> <li>▪ Nuk ndërpret programin apo rutinën e individit brenda programit;</li> <li>▪ Kosto e ulët për shkak se informacioni ekziston;</li> <li>▪ Audituesi ka më pak mundësi ta deformojë informacionin.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Kërkon shumë kohë;</li> <li>▪ Informacioni mund të jetë i paplotë;</li> <li>▪ Audituesi duhet të jetë i qartë se çfarë kërkon;</li> <li>▪ Fleksibilitet i ulët në sigurimin e të dhënave.</li> </ul>
Observimet	Për të mbledhur informacion të saktë mbi funksionimin e një programi, veçanërisht mbi procesin.	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Observim i operacioneve të programit në momentin që ato ndodhin;</li> <li>▪ I përshtatet ngjarjeve kur ndodhin.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Vështirësi në interpretimin e sjelljes;</li> <li>▪ Kompleks në kategorizimin e observacioneve;</li> <li>▪ Ndikon sjelljen e njerëzve nën observim;</li> <li>▪ Kushton shtrenjtë.</li> </ul>
Grupet e fokusit	Për të eksploruar një çështje në thellësi përmes diskutimeve	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Gjeneron shpejt dhe me besueshmëri</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Ka vështirësi në analizimin e përgjigjeve;</li> </ul>

	në grup; për të kuptuar ankesat, etj; i dobishëm në vlerësime dhe marketing	<p>opinionet ekzistuese;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Informacioni i gjeneruar brenda një kohe të shkurtër është i gjerë dhe i thellë;</li> <li>▪ Ofron të dhëna kyç mbi programet.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Nevojitet një moderator i mirë për të dhënë siguri dhe diskrecion;</li> <li>▪ Vështirësi për të menaxhuar 6-8 njerëz në debat.</li> </ul>
--	---	--	--

## 6. Analizimi dhe interpretimi i informacionit

Analizimi i të dhënave sasiore dhe/ose cilësore është një hap vital në çdo auditim performance. Kur analizohen të dhënat, pavarësisht se ç'metodë është përdorur për gjenerimin e tyre, audituesi duhet ta nisë punën duke riparë objektivat dhe pyetjen bazë të auditimit. Kjo ndihmon në organizimin e të dhënave dhe fokusimin e analizës. Në interpretimin e të dhënave, audituesi duhet t'i japë perspektivë informacionit duke krahasuar rezultatet me kriteret e auditimit ose me atë që shpresohet nga programi.

Është me rëndësi studimi i informacionit në thellësi dhe gjerësi. Analiza në auditimin e performancës duhet bazuar gjithnjë në kuptimin e duhur të aktivitetit nën auditim dhe kushteve në të cilat kryhet ky aktivitet. Gjithsesi, asnjë analizë nuk mund të jetë universale. Ajo që mund të bëjë audituesi është ta ngrejë atë (analizën) mbi një logjikë të shëndoshë dhe këndvështrim realist të asaj çka mund dhe duhet bërë.

Kur analizohet informacion i mbledhur nga intervistat, problemi kryesor është klasifikimi në kategori apo tema të ndryshme i asaj që është thënë. Gjatë intervistave, audituesi i performancës synon "fijet nga i njëjti stof" informacioni, të dhëna që shkojnë bashkë apo shembuj që ilustrojnë të njëjtin problem, çështje apo koncept. Në këtë kuptim, analiza cilësore mund të përdoret për të vlerësuar dhe shpjeguar performancën e subjektit nën auditim. Duke shfletuar dokumenta, audituesi është në gjendje si të grumbullojë informacion përshkruar, ashtu edhe të analizojë sistematikisht tekstin dhe të zbulojë çdo gjetje të rëndësishme.

Analiza e informacionit është një proces intelektual, krijues dhe simulues, që përfshin si elementë racionalë, ashtu edhe të pandërgjegjshëm. Ajo (analiza) realizohet gjithnjë jo vetëm individualisht, por përmes reflektimeve dhe

diskutimeve në grup, *brainstorming* dhe teknikave të tjera cilësore si: analiza e përmbajtjes, analiza krahasuese, analiza me panel ekspertësh, etj.<sup>77</sup>  
Më poshtë jepen dy shembuj analizash sasimore.<sup>78</sup>

### 1. Statistikat përshkruese për të kuptuar shpërndarjen e të dhënave

Shpërndarja e të dhënave përshkruhet zakonisht në formën e një grafiku (histogramë ose vijë e vazhduar) që tregon të gjitha vlerat e një variabli. Statistikat që përshkruajnë shpërndarjen e të dhënave mund të jenë instrumenta të fuqishëm për të analizën dhe raportimin auditues.

Tre janë dimensionet bazë të shpërndarjes së të dhënave që i shërbejnë më së shumti një audituesi të performancës:

- “Prirja qendrore” e shpërndarjes, ku përmenden: moda, mediana, mesatarja (e thjeshtë, e ponderuar, gjeometrike, etj.);
- Devijimi standart (luhatshmëria ose dispersioni) i të dhënave, përfshirë këtu diferencat maksimale-minimale, “bishtat” e shpërndarjes, etj.
- Simetria dhe përqëndrimi i të dhënave, ku përfshihen parametrat e avancuar të statistikës përshkruese si: deformimi dhe kulmimi i të dhënave, etj.

Shpërndarja e të dhënave mund të përdoret për të:

- Identifikuar nivelin, shpërndarjen apo formën e të dhënave kur kjo gjykohet e rëndësishme;
- Vlerësuar nëse një variabël i performancës e arrin apo jo nivelin prag;
- Vlerësuar riskun dhe interpretuar shpërndarjen probabilitare;
- Vlerësuar nëse të dhënat nga kampioni janë ose jo përfaqësuese të krejt popullatës.

---

<sup>77</sup> Shumica e këtyre metodave përshkruhen më së miri në libra si: Weiss, Carol H. *Evaluation: methods for studying programs and policies*. Upper Saddle River, N. J.: Prentice Hall, 1998; dhe Rossi, Peter H. & Freeman Howard E. & Lipsey, Mark W. *Evaluation: A Systematic Approach*, 6th ed., sage Publications, Inc., Thousands Oaks, California, 1999.

<sup>78</sup> Shih për shembull *Quantitative Data Analysis*, GAO, 1992.



## 2. Analiza regresive

Analiza e regresionit është një instrument statistikor për të vlerësuar masën në të cilën variablat në shqyrtim janë të lidhur (korreluar) me njëri-tjetrin. Kjo lloj analize mund të përdoret për të:

- Testuar një lidhje që supozohet e vërtetë;
- Identifikuar lidhje funksionale mes variablave rastësisht të lidhur midis tyre, duke ndihmuar në shpjegimin e rezultateve të observuara;
- Identifikuar rastet e veçanta që devijojnë shumë nga vlerat e pritura; dhe
- Parashikuar vlerat e variablave në të ardhmen.

## Kriteret e auditimit të performancës

Kriteret e auditimit janë standarte logjike dhe të arritshme performance përkundrejt të cilave vlerësohet ekonomikiteti, efijensia dhe efektiviteti i aktiviteteve qeveritare. Ato reflektojnë një model normativ (ideal) për çështjen nën shqyrtim. Ato përfaqësojnë praktikën më të mira ose të mira, pritshmërinë e arsyeshme të një personi të informuar për atë se “si duhet të jenë gjërat”. Kur kriteret krahasohen me atë që aktualisht observohet, gjenerohen gjetjet e auditimit. Arritja ose tejkalimi i kriterëve mund të dëshmojë “praktikën më të mirë”, por dështimi në përmbushjen e kriterëve tregon se ka ende vend për përmirësime.

Disa karakteristika të kriterëve adekuate janë:

- *Besueshmëria*: Kriteret e besueshme rezultojnë në konkluzione të qëndrueshme kur përdoren nga një auditues tjetër në rrethana në ngjashme.
- *Objektiviteti*: Kriteret objektive janë të padeformuara nga audituesi ose menaxhimi.
- *Dobia*: Kriteret e dobishme rezultojnë në gjetje dhe konkluzione që përmbushin nevojat për informacion të taksapaguesit.
- *Kuptueshmëria*: Kriteret e qarta deklarohen pa ekuivoke dhe nuk lenë vend për interpretime kontradiktore.
- *Krahasueshmëria*: Kriteret e krahasueshme janë në përputhje me ato të përdorura në auditimet e performancës në agjensi apo aktivitete të ngjashme, si edhe me ato të përdorura në auditime të mëparëshme performance tek subjekti nën auditim.
- *Plotësia*: Plotësia i referohet përpunimit të kriterëve domethënëse për vlerësimin e performancës.
- *Pranueshmëria*: Kriteret e pranueshme janë ato me të cilat bien përgjithësisht dakort ekspertët e pavarur të fushës, subjektet e audituara, legjislativi, media dhe publiku.

Kriteret luajnë një sërë rolesh të rëndësishme në asistimin e kryerjes së një auditimi performance, përfshirë:

- Krijimin e një baze të përbashkët komunikimi midis grupit të auditimit dhe menaxhimit të SAI-t mbi natyrën e auditimit;
- Krijimin e një baze komunikimi me menaxhimin e subjektit të audituar;
- Krijimin e një baze për mbledhjen e të dhënave, duke ofruar një platformë mbi të cilën ngrihen procedurat për mbledhjen e evidencës së auditimit; dhe
- Krijimin e bazës për gjetjet e auditimit dhe asistimin në formimin dhe strukturimin e observacioneve.

Niveli i detajimit të kriterëve dhe forma që ato marrin përcakton edhe masën në të cilën ato (kriteret) janë të dobishme për qëllimin që u vendosën.

Është jorealiste të shpresohet se aktivitetet, sistemet apo nivelet e performancës përsa i përket 3E-ve do t'i përmbushin gjithnjë kriteret e vendosura. Duhet vlerësuar fakti se performanca e kënaqshme nuk nënkupton performancë të përsosur, por mbështetet në atë që shpresohet nga një person i arsyeshëm, duke marrë në konsideratë dhe rrethanat në të cilat e zhvillon aktivitetin e tij subjekti nën auditim.

Kriteret e auditimit duhen vendosur me objektivitet. Procesi kërkon logjikë dhe gjykim të shëndoshë. Audituesi duhet për shembull të ketë:

- Njohuri të përgjithshme të fushës që do të auditohet dhe të jetë i familjarizuar me dokumentat ligjore dhe të tjera, si edhe me studimet dhe auditimet e fundit të kryera në atë fushë;
- Njohuri të mira mbi motivet dhe bazën ligjore të aktivitetit apo programit qeveritar që do të auditohet dhe qëllimeve e objektivave të vendosura nga parlamenti apo qeveria;
- Njohuri të mjaftueshme mbi pritshmëritë e grupeve kryesore të interesit dhe të dijë të orientohet se ku mund të gjejë ekspertë me njohuritë e duhura;
- Njohuri të mira mbi praktikat dhe eksperiencën e programeve apo aktiviteteve të tjera të ngjashme qeveritare.

Gjithashtu, në mjaft raste rezulton e dobishme integrimi i perspektivës menaxheriale të subjektit që po auditohet në përpunimin e kriterëve. Në këtë mënyrë mund të identifikohen, diskutohen dhe mbase edhe sheshohen që në fazat e para mosmarrëveshjet mbi kriteret. Gjithsesi, faktet dhe

argumentat e sjella nga subjekti duhen peshuar gjithnjë ndaj fakteve dhe argumentave të siguruara nga burime të tjera, si për shembull ekspertët, etj. Shpeshherë, qëllimet e përcaktuara nga parlamenti dhe qeveria janë konfuze ose kontradiktore. Në raste të tilla, audituesi duhet t'i interpretojë këto qëllime në mënyrë që t'i bëjë ato operationale dhe të matshme. Një mundësi do të ishte përfshirja e ekspertëve dhe grupeve të interesit për t'iu përgjigjur pyetjeve si: Si mund të interpretohen dhe maten më mirë qëllimet dhe objektivat? Cilat duhet të jenë rezultatet e pritshme në kushtet e dhëna? Cila është praktika më e mirë me të cilën mund të krahasohemi? Nëse qëllimet janë kontradiktore, një alternativë – nëse të tjerat rezultojnë të papërshtatshme – është të ndahet auditimi në disa studime të njëpasnjëshme, duke adresuar nga një qëllim për studim. Në rastet e qëllimeve afatgjata apo konfuze, mund të rezultonte e përshtatshme ngushtimi i fokusit në njëfarë mase, duke u orientuar kah perspektivave afatshkurtra dhe kriterëve direkte. Sigurisht që mund të ekzistojnë edhe alternativa të tjera në dispozicion të audituesit.



## Evidenca dhe dokumentacioni

### 1. Evidenca audituese

Evidenca audituese është informacioni i grumbulluar dhe i përdorur për të mbështetur gjetjet e auditimit. Konkluzionet dhe rekomandimet e raportit të auditimit qëndrojnë ose bien poshtë mbi bazën e pikërisht kësaj evidence.<sup>79</sup> Rrjedhimisht, audituesi i performancës duhet t'i kushtojë vëmendje të veçantë natyrës dhe sasisë së evidencës që mbledh. E gjithë puna në terren duhet planifikuar nga perspektiva e zotërimit të evidencës që do të mbështesë gjetjet e raportit final.

Standartet e Auditimit INTOSAI pohojnë: *“Duhet siguarur evidencë kompetente, e rëndësishme dhe logjike për të mbështetur gjykimin dhe konkluzionet e audituesit në lidhje me organizatën, programin, aktivitetin apo funksionin nën auditim” (SA 3.5.1).*

#### 1.1 Kompetenca e evidencës

Evidenca është kompetente (e vlefshme dhe e besueshme) nëse ajo realisht përfaqëson atë që kishte për qëllim të tregonte. Çështjet e mëposhtëme mund të asistojnë kur bëhen vlerësime mbi besueshmërinë e evidencës:

- Verifikimi i evidencës është një instrument i rëndësishëm për të rritur besueshmërinë e saj. Kjo nënkupton se audituesi duhet të kërkojë lloje të ndryshme evidencash nga burime të ndryshme.
- Burimet e evidencës jashtë subjektit nën auditim konsiderohen shpesh – me të drejtë apo pa të drejtë – si më të besueshme sesa informacioni që buron nga subjekti.
- Evidenca e dokumentuar konsiderohet zakonisht më e besueshme sesa evidenca verbale;
- Evidenca e gjeneruar nga observimi apo analiza direkte e audituesit është më e besueshme sesa evidenca e përftuar në rrugë indirekte;
- Besueshmëria e informacionit të gjeneruar nga subjekti është pjesë integrale e besueshmërisë së sistemeve të kontrollit të brendshëm/menaxherial;

<sup>79</sup> Lista alfabetike e Standarteve të Auditimit dhe Kodit të Etikës INTOSAI.

- Evidenca verbale e konfirmuar me shkrim është më e vlefshme sesa vetëm evidenca verbale;
- Dokumentat origjinale janë më të besueshëm sesa fotokopjet.

## 1.2 Rëndësia e evidencës

Rëndësia kërkon që evidenca të mbartë një lidhje të qartë dhe logjike të objektivave të auditimit me kriteret e tij. Një qasje për të planifikuar mbledhjen e të dhënave është listimi i: çështjeve dhe kriterëve specifikë, natyrës dhe vendndodhjes fizike të evidencës së nevojshme dhe procedurës audituese që do të implementohet.

### *Mjaftueshmëria e evidencës*

Audituesi duhet të sigurojë evidencë audituese mjaftueshmërisht të përshtatshme për të qenë në gjendje të nxjerrë konkluzione logjike mbi të cilat do të shkruajë raportin final. Mjaftueshmëria është parametër i sasisë së evidencës audituese. Përshtatshmëria është parametër i cilësisë së evidencës audituese, rëndësisë së saj (evidencës) për kriteret e përcaktuara dhe besueshmërisë së saj.

Evidenca është e mjaftueshme kur ekzistojnë të dhëna të rëndësishme dhe të besueshme për të bindur një person të arsyeshëm se gjetjet e auditimit të performancës, konkluzionet dhe rekomandimet e tij, janë solide dhe të garantuara. Në përcaktimin nëse evidenca dokumentuese është ose jo e mjaftueshme, audituesi duhet të ketë në konsideratë edhe statusin e dokumentacionit.

Faktorët që diktojnë potencialin e nevojshëm të evidencës për të mbështetur observimet në një auditim performance janë:

- Niveli i materialitetit ose rëndësia e observimit;
- Niveli i riskut që shoqëron nxjerrjen e një konkluzioni të pasaktë;
- Eksperienca e përfituar në auditimet e mëparëshme – ose studime të tjera – mbi masën e besueshmërisë së regjistrimeve dhe prezantimeve të subjektit nën auditim;
- Ndjeshmëria e subjektit ndaj çështjes nën auditim; dhe
- Kosto e sigurimit të evidencës krahasuar me përfitimin prej saj, referuar mbështetjes që ajo (evidenca) i jep observimit.

Evidenca e mbledhur gjatë një auditimi performance mund të jetë kryesisht cilësore dhe të kërkojë gjykim të gjerë profesional. Në vijim të ruajtjes së profesionalizmit, audituesi duhet vazhdimisht të kërkojë konfirmimin e evidencës nga burime të ndryshme dhe në forma të tjera, kur bën vlerësime dhe formon konkluzione.

Gjatë planifikimit të auditimit, audituesi duhet të identifikojë natyrën, burimet dhe disponueshmërinë e evidencës së nevojshme audituese. Audituesi duhet të marrë në konsideratë edhe faktorë të tjerë, si raporte auditimi apo studime të tjera, për të ulur koston e sigurimit të evidencës audituese.

## **2. Karakteristikat e evidencës së auditimit të performancës**

Audituesi duhet të jetë i vetëdijshëm për problemet apo disavantazhet potenciale që karakterizojnë evidencën audituese në performancë. Probleme të tilla potenciale mund të jenë:

- Evidenca mund të sigurohet nga një burim i vetëm. Në këtë rast mund të vihet në pikëpyetje besueshmëria, vlefshmëria dhe mjaftueshmëria e informacionit;
- Evidenca verbale nuk shoqërohet me observime apo dokumentacion të shkruar, duke çenuar besueshmërinë;
- Evidenca nuk përditësohet, që do të thotë se është e vjetër dhe nuk reflekton dinamikën e fundit. Rëndësia e kësaj evidence priret të jetë ulët;
- Kosto e sigurimit të evidencës tejkalon përfitimet prej saj. Rëndësia dhe mjaftueshmëria e saj çënohen;
- Burimi i evidencës e manipulon atë për interes të vet, duke ulur besueshmërinë;
- Kampionet e mbledhura nuk janë përfaqësuese të popullatave respektive. Çdo gjetje apo konkluzion i nxjerrë prej tyre është i dyshimtë nga pikëpamja e rëndësisë, vlefshmërisë dhe mjaftueshmërisë;
- Evidenca i referohet ngjarjeve që ndodhin shumë rrallë, duke reduktuar vlefshmërinë dhe mjaftueshmërinë;



- Evidenca është e paplotë, që do të thotë se ajo nuk demonstroi qartë një shkak apo efekt. Besueshmëria dhe mjaftueshmëria edhe në këtë rast prirën të jenë të ulta; dhe
- Evidenca është kontradiktore, duke ndikuar kështu direkt besueshmërinë e saj.

Evidenca, për nga lloji i saj, mund të klasifikohet si: fizike, verbale, dokumentare dhe analitike.

### 2.1 Evidenca fizike

Observimi i njerëzve apo ngjarjeve, si edhe shqyrtimi i karakteristikave të tyre, janë disa prej mënyrave me të cilat përftohet evidenca fizike. Ajo mund të marrë formën e fotografive, skicave, hartave, grafikëve ose paraqitjeve të tjera piktoreske. Fotografimi i një situatë problematike është shumë herë më domethënës sesa përshkrimi me fjalë i saj.

Kur observimi fizik i një situatë është kritik në arritjen e objektivave të auditimit, ai duhet kryer patjetër. Kjo mund të realizohet duke ngarkuar një apo dy auditues në bërjen e observimit, ndoshta edhe të shoqëruar nga një përfaqësues i subjektit nën auditim.

### 2.2 Evidenca verbale

Kjo lloj evidence merr formën e deklaratave që zakonisht kthehen si përgjigje përgjatë intervistave apo debateve. Këto deklarata mund të ofrojnë pista të rëndësishme informacioni, të cilat vështirë se sigurohen përmes formave të tjera të punës audituese. Ato mund të lëshohen nga punonjësit e subjektit, përfituesit dhe klientët e programit nën auditim, ekspertët dhe konsulentët e kontaktuar për të verifikuar evidencën audituese, si edhe nga taksapagues të thjeshtë. Konfirmimi i evidencës verbale duhet bërë patjetër nëse ajo do të përdoret si evidencë primare dhe jo thjesht si sfond informues.

Konfirmimi i evidencës verbale mund të realizohet përmes:

- Konfirmimit me shkrim nga ana e të intervistuarve;
- Ballafaqimit të disa burimeve të pavarura që ofrojnë fakte të njëjta; dhe
- Kontrollit të mëvonëshëm të regjistrimeve.

Në vlerësimin e besueshmërisë dhe rëndësisë së evidencës verbale, audituesi duhet të vlerësojë kredibilitetin e të intervistuarit, që nënkupton pozicionin, njohuritë, ekspertizën dhe sinqeritetin e tij/saj.

### 2.3 Evidenca dokumentare

Evidenca dokumentare, fizike apo virtuale qoftë ajo, është forma më e zakonshme e evidencës audituese. Ajo mund të gjenerohet nga jashtë dhe brenda subjektit të audituar. Evidenca dokumentare nga jashtë subjektit përfshin letra ose memo drejtuar subjektit nga palë të treta, faturat e furnitorëve, qirave financiare, kontratat, raporte të brendshme dhe të jashtme auditit, si edhe konfirmime nga grupe interesi. Evidenca dokumentare e brendshme buron nga vetë subjekti nën studim. Ajo përfshin regjistrimet kontabël, fotokopje të korrespondencës me të tretët, përshkrimet e punëve, planet, buxhetet, raportet dhe memot e brendshme, përmbledhje të statistikave të performancës dhe politikat e procedurat e brendshme.

Besueshmëria dhe rëndësia e evidencës dokumentare duhet vlerësuar në raport me objektivat e auditit. Për shembull, ekzistenca e një manuali procedurash nuk është evidencë se manuali është zbatuar. Sikurse me evidencën verbale, audituesi duhet të vlerësojë pozicionin, njohuritë dhe ekspertizën e autorit apo miratuesit të dokumentacionit.

Dokumentat që gjenerohen nga sistemi i kontrollit menaxherial, si për shembull sistemi i kontabilitetit, duhen vlerësuar nën dritën e kontrolleve të brendshme që operojnë brenda sistemit. Audituesi që synon të mbështetet në evidenca të tilla, duhet patjetër të vlerësojë kontrollet e brendshme të sistemit.

### 2.4 Evidenca analitike

Evidenca analitike buron nga analiza dhe verifikimi i të dhënave. Ajo mund të përfshijë llogaritjet kompjuterike, analizat e raporteve, prirjeve dhe sjelljeve të të dhënave të siguruara nga subjekti apo burimet e tjera të informacionit. Mund të bëhen gjithashtu krahasime me standartet e paracaktuara ose praktikat më të mira industriale. Analiza është zakonisht numerike dhe adreson për shembull raportet output/input ose output/buxhet, etj. Ajo mund të ketë edhe natyrë jo-numerike, si për shembull kur observohet një prirje konstante në natyrën e ankesave kundrejt subjektit nën auditim.

### 3. Procesi evidentues

Mbledhja e evidencës ndodh si në fazën e planifikimit, ashtu edhe në atë të ekzekutimit të auditimit. Edhe puna e kryer në fazën studimore është pjesë e rëndësishme e evidencës tërësore.

Audituesi duhet të:

- Shqyrtojë karakteristikat e të dhënave të kërkuara;
- Grumbullojë të dhënat e duhura për të përmbushur objektivat e auditimit;
- Mbledhë të dhënat e paracaktuara në planin e punës audituese;
- Kujdeset që të dhënat e mbledhura të jenë të mjaftueshme dhe induktuese, për të mbështetur logjikshëm analizën, observacionet, konkluzionet dhe rekomandimet; dhe
- Shfrytëzojë evidencën për të ndërtuar një rast të suksesshëm.

Burimet e evidencës diskutohen në vijim.

#### 3.1 Baza ligjore

Audituesi duhet të mbledhë dokumentat e politikës së institucionit, udhëzuesit operacionalë, manualët, direktivat ministrore, vendimet mbi delegimin e përgjegjësisë, etj., dhe të shqyrtojë kuadrin ligjor që ka mundësuar këto dokumenta. Po kështu, audituesi duhet të shqyrtojë edhe ndryshimet në bazën ligjore dhe gjurmët dokumentuese që shpien në nevojën për ndryshim, të tilla si: nënshkrimet, njoftimet për shtyp, ankesat, arkivat historike, dhe fjalimet.

#### 3.2 Të dhënat e publikuara mbi performancën e programit

Pasqyrat e publikuara të buxhetit të subjektit ofrojnë evidenca mbi objektivat dhe performancën e sipërmarrjeve qeveritare. Ato ofrojnë një pamje të përgjithshme të subjektit dhe sigurojnë informacion mbi performancën dhe financat e tij.

#### 3.3 Intervistat

Intervistat mund të jenë të dobishme, por duhen identifikuar njerëzit e duhur për të siguruar informacion dhe verifikuar të dhënat verbale.

Përgatitja serioze për intervistën është esenciale dhe është mirë të përgatitet paraprakisht një listë me pyetje të dobishme; në disa raste, lista me pyetje mund t'i përcillet personit përpara intervistës.

### 3.4 Shqyrtimi i dosjeve

Informacioni i siguruar nga dosjet ofron evidencë solide për të mbështetur rekomandimet. Një listë me dosje mund të sigurohet prej sistemeve regjistruese të subjektit të audituar. Gjithashtu, dosjet me rëndësi të veçantë për një fushë auditimi mund të gjenden në atë fushë. Intervistat audituese mund të orientojnë se cilat dosje duhen kërkuar dhe rishikuar.

Dosjet që ia vlen të rishikohen janë:

- Planet strategjike dhe operacionale;
- Kontrolli menaxherial;
- Procesverbalet e mbledhjeve të drejtuesve;
- Ankesat dhe mosmarrëveshjet;
- Vlerësimet dhe auditimet.

Evidenca nga dosjet ofron mbështetje të fuqishme për gjetjet audituese. Shqyrtimi i dosjeve është intensiv nga pikëpamja kohore dhe përgjithësisht është e pamundur të auditohen të gjitha dosjet. Audituesi duhet të gjykojë nëse shqyrtimi i dosjeve duhet të jetë rastësor apo të mbështetet në ndonjë kriter specifik investigimi.

Zakonisht aplikohet qasja e dytë, por nëse hapësira kohore e lejon, mund të shqyrtohet edhe një kampion rastësor dosjesh, thjesht për të bërë krahasimin dhe rritur besueshmërinë e gjetjeve.

### 3.5 Raportet dhe opinionet menaxheriale

Agjensitë gjenerojnë zakonisht një sërë raportesh apo publikimesh të brendshme që përmbledhin çështjet aktuale apo propozojnë linja veprimi për drejtimin e lartë. Audituesi duhet t'i lokalizojë dhe analizojë të tilla raporte. Mënyrat e identifikimit të këtyre raporteve përfshijnë intervistat dhe shqyrtimin e procesverbaleve apo mbledhjeve menaxheriale.

### 3.6 Bazat e të dhënave

Shumica e agjensive, në një formë apo tjetër, kanë sistem të menaxhimit të informacionit që grumbullon informacionin e nevojshëm për të kryer operacionet. Këto sisteme mund të jenë burime të rëndësishme evidencash, veçanërisht për çështje të ndryshme sasiore.

### 3.7 Burimet e jashtme

Agjensitë e mëdha mund të kenë librari të specializuara në fushën e tyre të përgjegjësisë. Studimi i literaturës mbi çështje specifike apo fjalë kyç mund të rezultojë shumë i dobishëm.

### 3.8 Burimet e SAI-t

Audituesi nuk duhet të anashkalojë evidencën e grumbulluar nga auditimet e mëparëshme ose evidencën e mbledhur për të mbështetur planifikimin strategjik të subjektit nën auditim.

### 3.9 Observimi

Dobia e observimit direkt nuk duhet nënvlerësuar. Observimi i sjelljes së stafit mund të gjenerojë informacion mbi presionin, moralin ose mungesën e përgjegjësisë në punë, të cilat mund të ndiqen nëse konsiderohen të arsyeshme.

Megjithatë, duhet treguar kujdes i veçantë në përzgjedhjen e aktiviteteve apo faciliteteve që do të inspektohen fizikisht. Ato duhet të jenë përfaqësuese të fushës nën shqyrtim. Audituesi duhet të jetë i vetëdijshëm se kur njerëzit ndihen të observuar, ata përgjithësisht performojnë ndryshe nga normalja.

Kjo lloj evidence mund të klasifikohet si “e butë”, nëse nuk verifikohet. Fotografimi dhe regjistrimi shtojnë vlerën e observimit direkt. Rekomandohet që rezultatet e observimit të përshkruhen në mënyrë të detajuar në formë të shkruar.

## 4. Dokumentimi

Standartet e Auditimit INTOSAI pohojnë se: *“Audituesi duhet ta dokumentojë siç duhet evidencën audituese në formën e letrave të punës, përfshirë thelbin dhe detajet e planifikimit, punën e kryer dhe gjetjet e auditimit” (SA 3.5.5).*

Pohohet gjithashtu se: *“Dokumentimi i duhur është i rëndësishëm për një rradhë arsyesh. Ai:*

- *Konfirmon dhe mbështet opinionet dhe raportet e audituesit;*
- *Rrit eficiencën dhe efektivitetin e auditimit;*
- *Shërben si burim informacioni për përgatitjen e raportit, si edhe për t’iu përgjigjur çdo reklamimi të sjellë nga subjekti nën auditim apo palë tjetër;*
- *Shërben si evidencë e pajtueshmërisë së punës audituese me standartet e auditimit;*
- *Thjeshton planifikimin dhe mbikqyrjen;*
- *Ndihmon rritjen profesionale të audituesit;*
- *Ndihmon në garantimin se delegimi i punës është kryer kënaqshëm;*
- *Dokumenton punën e bërë, duke shërbyer si referencë për të ardhmen” (SA 3.5.6).*

Letrat e punës janë të gjitha dokumenta të rëndësishme të mbledhura dhe gjeneruara gjatë punës audituese. Ato duhet të përfshijnë: dokumenta që regjistrojnë fazën planifikuese; natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave audituese të ndërmarra; rezultatet dhe konkluzionet e nxjerra nga evidenca audituese e përfutur. Rrjedhimisht, letrat e punës duhet të klasifikohen të paktën në tre grupe: planifikimi, ekzekutimi dhe raportimi.

Letrat e punës shërbejnë si urë lidhëse midis punës në terren dhe raportit të auditimit dhe duhet të jenë mjaftueshmërisht të plota dhe të detajuara për të siguruar një kuptim të mirë të auditimit. Për këtë arsye, ato duhet të përmbajnë evidencën e akumuluar në mbështetje të opinionëve, konkluzioneve dhe analizës që gjeneron rekomandimet e raportit.

Letrat e punës asistojnë organizatën, lehtësojnë aksesin në evidencën e dokumentuar dhe prandaj:

- *Ndihmojnë në planifikimin dhe kryerjen e auditimit;*
- *Thjeshtojnë menaxhimin efektiv të auditimeve të veçanta dhe punës audituese në përgjithësi;*
- *Asistojnë në mbikqyrjen dhe rishikimin e punës audituese; dhe*
- *Regjistrojnë evidencën që buron nga puna audituese, në mbështetje të opinionit auditues.*

Audituesi duhet të adoptojë procedurat e duhura për të ruajtur konfidencialitetin dhe sekretin e letrave të punës, si edhe duhet t'i konservojë ato për një periudhë të mjaftueshme kohore, në përmbushje të detyrimeve ligjore dhe profesionale të ruajtjes së dokumentacionit.

## **5. Është më mirë të jesh përafërsisht i saktë sesa ekzaktësisht gabim**

Rrallë ndodh që audituesi i performancës të shtjerë në dorë të gjithë informacionin e nevojshëm. Të dhënat në dispozicion mund të jenë të pasakta, të paplota ose kontradiktore. Rrjedhimisht, audituesi duhet të jetë krijues në gjetjen e atyre të dhënave që të paktën e përshkruajnë arsyeshëm çështjen nën auditim. Mund të ndodhë që të sigurohen vlerësime solide, por edhe nëse jo, duhen gjetur mënyra alternative për të siguruar të dhëna që janë të dobishme për analiza praktike dhe vlerësime tërësore. Të dhënat më pak të sakta – kombinuar me logjikën deduktive dhe informacione të tjera – mund të jenë të mjaftueshme, si për shembull në rastet kur duhet të përshkruhen prirjet. Një rrugë tjetër do të ishte konfirmimi nga ana e subjektit apo grupeve të interesit se të dhënat jo dhe aq të sakta që mund të grumbullohen ofrojnë një kuadër të arsyeshëm dhe të drejtë të realitetit, që për audituesin përkthehet: informacioni i grumbulluar mund të përdoret si evidencë në një formë a në një tjetër dhe si platformë për analiza të mëtejshme dhe konkludime përgjithësuese.

Mbledhja e të dhënave është gjithnjë një kompromis mes ideale (zgjidhjes më të mirë) dhe realitetit (zgjidhjes pasardhëse më të mirë). Ambiciet e ekzagjeruara për të gjetur të dhëna të plota, të sakta dhe direkte mund të pengojnë efektivitetin e auditimit të performancës. Përpjekja për të qenë i saktë mund të konfliktojë me ambicien për të bërë një analizë inteligjente. Për rrjedhojë, saktësia në grumbullimin e të dhënave duhet krahasuar me ekonomikitetin dhe rëndësinë e qëllimit të mbledhjes së të dhënave.

Si konkluzion, audituesi i performancës duhet të përpiqet të jetë praktik në përpjekjet që bëjnë për mbledhjen, interpretimin dhe analizimin e të dhënave. Po kështu, lexuesi i raportit të auditimit duhet informuar mbi cilësinë e informacionit të mbledhur dhe për mënyrën se si u mbledh ai. Kjo bëhet akoma edhe më esenciale kur audituesi ndeshet me të dhëna jo dhe aq të sakta. Audituesi nuk duhet asnjëherë të nxjerrë konkluzione përtej cilësisë së të dhënave që i gjeneruan ato.

## **Komunikimi dhe sigurimi i cilësisë**

### **Marrëdhëniet me palët e treta dhe subjektin e audituar**

Zhvillimi i marrëdhënieve të mira dhe korrekte me palët e treta është shpesh faktor kyç në kryerjen e auditimeve eficiente dhe efektive të programeve qeveritare. Progresi dhe rezultati i auditimit apmlifikohet ndjeshëm nëse grupi i auditimit ruan etikën dhe nxit konfidencën, duke ruajtur një qasje tërësisht profesionale gjatë procesit të auditimit.

Stafi i SAI-t duhet të ruajë një marrëdhënie të mirë me të gjitha grupet e interesit të përfshira, të promovojë shkëmbimin e lirë dhe të paanëshëm të informacionit dhe të diskutojë në një atmosferë respekti dhe mirëkuptimi reciprok. SAI duhet ta përdorë pushtetin e tij për ta aksesuar informacionin me takt dhe me konsideratën e duhur ndaj përgjegjësive operacionale në funksionim. SAI duhet të përpiqet seriozisht për ta vënë në dijeni subjektin nën auditim mbi qëllimin e kryerjes së auditimit dhe duhet ta diskutojë fokusin e përgjithshëm të studimit auditues me zyrtarët përkatës të subjektit.

### Marrëdhënia me subjektin nën auditim

Menaxheri auditues i ngarkuar me studimin – ose siç mund të quhet ndryshe “drejtuesi i projektit” – bën zakonisht kontaktin e parë me subjektin për ta njoftuar atë lidhur me:

- Objektivat, momentet, kohëzgjatjen dhe llojin e auditimit që do të ndërmerret;
- Zyrat apo fushat që do të auditohen;
- Emrat, titujt, numrat e telefonit, etj., të stafit auditues dhe drejtuesit në SAI, përgjegjës për auditimin.

Objektivat e takimeve apo konferencave në fazën fillestare janë:

- Të bëjë përshtatjet e nevojshme bilaterale si në nivel menaxherial, ashtu edhe në nivel operacional, përfshirë përshtatjet për raportim progresiv dhe gjetje potenciale;



- Të sigurojë se subjekti i audituar po i kupton qartë objektivat dhe proceset e auditimit, përfshirë një përshkrim të pushtetit në aksesin e informacionit dhe “siguresave” mbi konfidencialitetin;
- Të ravijëzojë përgjegjësitë e subjektit dhe qartësojë çdo pyetje apo keqkuptim që mund të ketë ai (subjekti);
- Të bëjë përshtatjet e nevojshme administrative për grupin e auditimit, si lejimi i hyrjes në godinën e subjektit, aksesimi i të dhënave mbi personelin, arkivat, sistemet, etj.;

Në përfundim të auditimit, sugjerohet kryerja e një takimi me menaxherët e subjektit, zakonisht për:

- Të diskutuar gjetjet, konkluzionet dhe rekomandimet e përkohshme të auditimit me drejtuesit e subjektit dhe dëgjuar komentet e tyre;
- T’i mundësojë subjektit korrektimin e keqkuptimeve dhe bërjen e pyetjeve mbi konkluzionet dhe gjetjet e auditimit.

### **Sigurimi i cilësisë dhe sistemet e kontrollit të cilësisë**

Standartet e Auditimit INTOSAI pohojnë se SAI duhet të ngrejë sisteme që konfirmojnë operimin e kënaqshëm të proceseve integrale të garantimit të cilësisë; sigurojnë cilësinë e raportit të auditimit dhe stimulojnë përmirësimet në cilësi, duke shmangur përsëritjen e dobësive. Sigurimi i cilësisë i referohet politikave, sistemeve dhe procedurave të ngritura nga SAI për të ruajtur një standart të lartë të aktivitetit auditues. Ai i referohet gjithashtu edhe kërkesave të përditshme menaxheriale të detyrave audituese. Nga ana tjetër, kontrolli i cilësisë, i referohet rishikimeve të kryera me qëllim vlerësimin e sistemit të garantimit të cilësisë ose auditimeve të kryera.

### **Aktivitetet e garantimit të cilësisë në SAI**

Si pjesë e detyrimeve të veta profesionale, SAI duhet të ngrejë dhe mbështesë sistemet e duhura për aktivitetet e garantimit të cilësisë. Sistemet përbëhen nga struktura, politika dhe procedura të stiluara për t’i ofruar SAI-t garancinë e nevojshme se puna e kryer prej tij përmbush më së miri kërkesat dhe standartet profesionale. Aktivitetet e garantimit të cilësisë përfshijnë:

- Sigurimin e cilësisë në planifikim; planifikimi i detyrave të caktuara duhet rishikuar për të garantuar se janë shqyrtuar siç duhet të gjitha çështjet esenciale;
- Sigurimin e cilësisë së punës në proces; puna në proces duhet të jetë subjekt i monitorimit të vazhdueshëm. Kjo është mjaft e rëndësishme për të konservuar cilësinë e punës audituese dhe stimuluar të nxënit dhe reagueshmërinë.
- Siguruar cilësinë e auditimit final; të gjitha detyrat e përfunduara duhen rishikuar përpara se të nënshkruhen raportet.

Aktivitetet e sigurimit të cilësisë duhen stiluar në mënyrë të tillë që të garantojnë se të gjitha auditimet janë kryer në përputhje me standartet përkatëse audituese. Objektivat e procedurave të sigurimit të cilësisë duhet të përfshijnë:

- Kompetencën dhe integritetin profesional;
- Mbikqyrjen dhe emërimin e personelit në detyrat përkatëse;
- Drejtimin dhe asistimin;
- Vlerësimin e klientit; dhe
- Alokimin e përgjegjësive administrative dhe teknike.

Politikat dhe procedurat e përgjithshme të SAI-t për sigurimin e cilësisë duhen komunikuar tek audituesit në mënyrë të tillë që të garantohet se ata i kuptuan dhe do i implementojnë ato me sukses. Më poshtë trajtohen ngjarje dhe elementë të punës audituese që kërkojnë një vëmendje të veçantë nga drejtuesit e grupeve audituese dhe drejtuesit e SAI-t. Sistemet për garantimin e cilësisë – veçanërisht sistemet që fokusohen në fazat finale të procesit auditues – kërkojnë shumë para dhe zgjasin shumë në kohë. Idealja do të ishte një sistem tërësisht i integruar.

#### *Planifikimi, buxheti dhe përdorimi i konsulentëve*

Drejtuesi i grupit të auditimit duhet të marrë në konsideratë faktorë të tillë si cilësinë, burimet dhe kohën në planifikimin e një auditimi. Buxheti konsiston në alokimin e shpenzimeve për paga, transport, konsulencë dhe kosto të tjera direkte. Nëse SAI kontraktton ekspertë të jashtëm, duhen aplikuar patjetër standartet përkatëse për konfidencialitetin e informacionit dhe ushtrimin maksimal të kujdesit.

### *Monitorimi dhe ekzekutimi i auditimit*

Drejtuesit e grupeve të auditimit duhet të garantojnë se auditimet po kryhen në kohë dhe brenda buxhetit. Shtimi i buxhetit do të kërkohet vetëm nëse justifikohet. Drejtuesi i grupit duhet të jetë i vetëdijshëm për risqet e realizimit në kohë të auditimit dhe të garantojë se puna audituese është e orientuar kundrejt objektivave dhe fokusit të auditimit. Përpunimi i procesit të mbledhjes së të dhënave dhe analizimit të tyre duhet monitoruar në mënyrë konstante. Drejtuesi i grupit duhet të garantojë se pjesëtarët e grupit të tij/saj janë të aftë të mbajnë marrëdhënie të mira me subjektin e audituar dhe grupet e tjera të interesit.

### *Raportimi i progresit dhe raporti i auditimit*

Drejtuesi i grupit duhet të informojë drejtuesin në SAI mbi progresin e auditimit, të japë rekomandime për veprime korrektuese nëse nevojiten. Po kështu, ai (drejtuesi) duhet të garantojë pajtueshmërinë e raportit të auditimit me standartet raportuese.

### Programi i rishikimit të garantimit të cilësisë – rishikimet jashtë dhe brenda

Një program rishikimi i garantimit të cilësisë është një seri vlerësimesh të brendshme dhe të jashtme të aktiviteteve të kryera nga SAI – ai gjykon cilësinë tërësore të punës së kryer dhe adreson çështje e perspektiva të ndryshme. Për rrjedhojë, programi duhet të jetë fleksibël. Rezultatet e programit duhet t'i raportohen të paktën një herë në vit drejtuesve të SAI-t. Një vlerësim i garantimit të cilësisë mund të shqyrtojë respektimin e politikave dhe procedurave dhe të identifikojë fusha ku është e mundur të ndërmerren përmirësime të tyre; ose mund të vlerësojë cilësinë e punës së kryer në përmbushje të objektivave të ndryshme ose referuar perspektivave të grupeve të ndryshme të interesit. Vlerësimet e sigurimit të cilësisë i adresojnë zakonisht të dyja, edhe respektimin e proceseve specifike, edhe cilësinë e punës së kryer. Raporti i vlerësimit të garantimit të cilësisë duhet të përmbledhë rezultatet e të gjitha vlerësimeve mbi çështjet e përzgjedhura, si numër dhe si lloj, si edhe mbi gjetjet dhe rekomandimet përkatëse.

### Sigurimi dhe zhvillimi i cilësisë

Është me rëndësi që të gjitha aktivitetet e kontrollit/garantimit të cilësisë të kenë një nivel të lartë legjitimiteti midis audituesve dhe që procedurat e

sistemet mos të jenë shumë të sofistikuara. Përveç sigurimit të cilësisë dhe aktiviteteve të kontrollit, rruga ndoshta më efektive për të promovuar cilësinë në punën audituese (si kudo) është rekrutimi i stafit kompetent dhe krijimi i kushteve të punës që:

- Stimulojnë përmirësimin e cilësisë;
- Promovojnë sinqeritetin, delegimin dhe besimin e ndërsjellë brenda organizatës; dhe
- Inkurajojnë sensin e vetë-përgjegjësisë tek audituesit.

Në një aktivitet profesional dhe të mbështetur fuqishëm tek informacioni, sikurse është auditimi i performancës, këshillohet që grupet e auditimit të mbështeten pa rezerva në përpjekjet e tyre për të arritur një cilësi të mirë të punës audituese, duke mos u mbikqyrur rreptë, në sensin tradicional të termit.



## Auditimi i performancës dhe teknologjia e informacionit

### Hyrje<sup>80</sup>

Teknologjia e Informacionit (IT) po gjen përdorim gjithnjë e më të gjerë në planifikimin, ekzekutimin dhe monitorimin e programeve të sektorit publik. Shkëmbimi apo integrimi i informacionit ndërmjet agjensive publike ngre probleme të tilla si: risku i thyerjes së sigurisë dhe manipulimit të paautorizuar të informacionit. Audituesi nuk duhet thjesht të dijë aplikimet e IT, por duhet të përpunojë strategji dhe teknika për të ofruar garanci tek grupet e interesit mbi vlerën e shtuar që buron nga përdorimi i IT, sigurisë së sistemeve, ekzekutimit të proceseve të duhura të kontrollit dhe plotësisë dhe saktësisë së output-eve. Më përpara, auditimi i performancës fokusohej mbi çështje si: planifikimi, zhvillimi dhe mirëmbajtja e sistemeve individuale IT. Në ditët e sotme perspektiva është më e gjerë. Sistemet IT shihen si komponentë të pazëvendësueshëm në të gjitha programet qeveritare (*e-government*). Zhvendosja në këtë perspektivë mbart pasoja edhe për auditimin e performancës në fushën e teknologjisë së informacionit.

Vlera e sistemeve të mira IT shfaqet tek përmirësimi i ekonomicitetit, eficiensës dhe efektivitetit të programeve ekzistuese qeveritare dhe kontributit në shërbime më të mira publike. Sistemet IT mund të jenë mekanizma eficientë dhe efektivë të lëvrimit të programit. Ato mund të lëvrojnë shërbimet ekzistuese me kosto më të ulët dhe të ofrojnë një diapazon të gjerë shërbimesh shtesë, përfshirë informacionin mbi performancën e programit, me eficiensë, siguri dhe kontroll më të madh nga sa është e mundur me sistemet manuale.

Ky aneks hedh dritë mbi një sërë konsideratash të rëndësishme për auditimin e performancës në një mjedis IT dhe nuk synon të zëvendësojë udhëzimet e detajuara që SAI individual mund të dojë të zhvillojë për të vlerësuar mjedisin IT të subjektit nën auditim.

Qasja e auditimit të performancës në një mjedis IT duhet të përfshijë proceset e ndërlidhura të mëposhtëme:

- Kuptojë sistemet IT të subjektit nën auditim dhe të përcaktojnë rëndësinë e tyre për objektivin e auditimit të performancës;

---

<sup>80</sup> Ky aneks bazohet në dokumentat e Komitetit IT të INTOSAI-t dhe udhëzimet për auditimin e performancës ofruar nga ASOSAI. Janë marrë në konsideratë edhe eksperiencat nga disa SAI individuale.

- Identifikojë masën në të cilën sistemet IT duhen audituar, me qëllim arritjen e objektivit të auditimit, si për shembull auditimin e proceseve investuese në IT dhe lidhjet e tyre me strategjinë e biznesit, auditimin e zhvillimit të sistemit, auditimin e mjedisit dhe kontrollove aplikative, etj. Po kështu duhen angazhuar auditues që janë specialistë të sistemeve të informacionit për ta realizuar siç duhet auditimin;
- Zhvillojë dhe përdorë, kur është e përshtatshme, teknika audituese kompjuterike për të lehtësuar auditimin.

Një auditues performance në një mjedis IT duhet të:

- Vlerësojë nëse sistemet IT përmirësojnë ekonomikitetin, eficiencën dhe efektivitetin e objektivave të programit dhe menaxhimit të tij, veçanërisht kundrejt planifikimit, ekzekutimit, monitorimit dhe *feedback*-ut të programit;
- Përcaktojë nëse output-et e sistemit përmbushin parametrat e vendosura lëvrues mbi cilësinë, shërbimin dhe koston;
- Identifikojë mangësitë në kontrollin e sistemeve të informacionit dhe IT dhe efektin rezultat që ato kanë mbi eficiencën, ekonomikitetin dhe efektivitetin e performancës;
- Krahasojë praktikën për zhvillimin dhe mirëmbajtjen e sistemit IT të subjektit nën auditim me praktikën dhe standartet më të mira;
- Krahasojë praktikën për planifikimin strategjik, menaxhimin e riskut dhe menaxhimin e projektit IT të subjektit nën auditim me praktikën dhe standartet më të mira, përfshirë praktikën e qeverisjes korporative.

### **Një model i nivelit të lartë për të audituar përdorimin e IT**

Në auditimin e përdorimit të IT në programet qeverisëse, audituesi duhet të fokusohet në disa aspekte. Duke folur në vija të trasha, mund të identifikohen komponentët vijues në një model të nivelit të lartë të auditimit të problemeve IT:

- Kërkesat qeveritare, dhe jo vetëm, që kanë lidhje me përdorimin e IT për shërbimet e ofruara nga administrata publike;

- Strategjitë qeveritare me bazë IT që synojnë përmirësimin dhe proceset vendim-marrëse që kanë lidhje me projektet investuese për përmirësimin e shërbimeve me bazë IT (implementimin e IT);
- Projektet qeveritare për zhvillimin, operimin dhe mirëmbajtjen e programeve apo aktiviteteve me bazë IT, sistemet IT dhe infrastrukturën IT, përfshirë aspekte të tilla si: sigurinë, integritetin, kontrollin, etj.
- Përdorimin e sistemeve të IT nga ana e klientit, përfshirë përdorimin dhe ndërveprimin midis përdoruesve dhe sistemeve IT;
- Efektivitetin afatgjatë të sistemeve IT dhe mbështetjes IT për programet qeveritare (vlera e shtuar nga përdorimi i IT);
- Mbështetja që aktorë të ndryshëm në çështjet e lidhura me IT i japin agjensive të administratës publike, përfshirë çështje si: standartet IT, teknologjia IT, etj;
- Aktorët kryesorë që influencojnë qeverinë dhe agjensitë në çështje të lidhura me IT, si: prirjet IT, njohuritë IT, etj.

### **Aspekte të auditimit të performancës në një mjedis IT**

Në shumicën e herëve, çështja më e rëndësishme e auditimit është të përcaktojë nëse sistemi i IT e ka rritur eficiencën me të cilën subjekti menaxhon programin e tij dhe nëse sistemi IT gjeneron përfitime për palët e interesit.

Audituesi mundet gjithashtu të vlerësojë nëse sistemet IT kanë ndihmuar në menaxhimin e përmirësuar të programit. Disa fusha që duhen vlerësuar janë:

- Procesi i investimit në IT – veçanërisht sistemit të novacionit të subjektit për të krijuar, procesuar dhe marrë vendime mbi propozimet e investimit në IT – lidhjen me strategjinë e biznesit dhe proceset menaxheriale e planifikuese;
- IT duhet të mbështesë objektivat dhe strategjinë e biznesit të subjektit dhe për rrjedhojë ai është pjesë integrale e operacioneve të tij (subjektit);
- Operacionet IT kërkojnë staf mjaft të kualifikuar;
- Kontributi i IT mbi operacionet matet në terma të eficiencës operacionale;
- Përfitimet prej IT nuk mund të realizohen pa ndryshimet e duhura;



- Parametrat normalë të shtimit të vlerës mund të jenë të vështira për t'u aplikuar.

Përveçse duhet të vlerësojë nëse sistemet IT të subjektit shtojnë vlerë, audituesi i performancës duhet gjithashtu të vlerësojë nëse mjedisi IT kontribuon në transparencën, llogari-dhënien dhe qeverisjen e mirë.

Auditimi mund të përmbajë gjithashtu edhe çështje më të specializuara IT, si për shembull zhvillimi i sistemit IT dhe menaxhimi operacional.

### **Auditimi i performancës që përfshin zhvillimin e sistemit IT**

Një auditim performance që përfshin zhvillimin e sistemit IT duhet të përcaktojë nëse subjekti nën auditim:

- Ka miratimin e duhur ekzekutiv për të zhvilluar sistemin IT, që do të thotë nëse menaxhimi i IT përputhet me qeverisjen tërësore të subjektit;
- Ka vënë në funksionim proceset e duhura për menaxhimin e projektit;
- Ka përmbushur synimet e përcaktuara të kohës, kostos, funksionimit të sistemit dhe shtimit të vlerës;
- Përdor një metodologji të përshtatshme të zhvillimit të sistemit; dhe
- Ka vënë në funksionim procese, përfshirë auditimin e brendshëm, për të garantuar se sistemi i ri i përmban të gjitha kontrollet dhe gjurmët audituese të nevojshme dhe ka mundësi t'i përmbushë kërkesat e subjektit dhe grupeve të interesit.

### **Auditimi i performancës që përfshin sisteme operationale IT**

Lista vijuese përmban disa prej shqetësimeve më të rëndësishme, që audituesi duhet të marrë në konsideratë dhe që duhen modifikuar nëse gjykohet e nevojshme, për subjektin nën auditim:

- Menaxhimi strategjik dhe operacional i IT, përfshirë garantimin se IT është pjesë integrale e qeverisjes tërësore të subjektit;
- Menaxhimi i projektit IT, përfshirë regjistrimet e subjektit për përmbushjen e afateve qeveritare dhe të tjera;
- Praktikrat e menaxhimit të riskut në lidhje me IT;

- Kontrollet mbi modelimin e sistemit IT, zhvillimit dhe mirëmbajtjes së tij;
- Pajtueshmëria me standartet, përfshirë edhe standartet e jashtme;
- Kontrollet e aplikimit;
- Kontrollet e procesimit, përfshirë gjurmët audituese;
- Modifikimet e vazhdueshme;
- Integriteti i të dhënave, përfshirë kampionimin e të dhënave (mundësisht duke përdorur teknika kompjuterike auditimi);
- Kontrollet e aksesit dhe sigurinë fizike dhe logjike të rrjetave kompjuterike, përfshirë “muret e zjarrit” për Internetin;
- Kontrollet parandaluese të përdorimit të programeve pirate;
- Matja dhe menaxhimi i performancës; dhe
- Çështje të tjera që dalin gjatë auditimit.

Gjatë vlerësimit audituesi mund të:

- Rishikojë dosje dhe arkiva të tjera të rëndësishme mbi zhvillimin dhe operimin e sistemeve IT;
- Përdorë një program kompjuterik të posaçëm për të testuar kontrollet qendrore dhe periferike të sistemeve kompjuterike;
- Testojë një kampion transaksionesh (potencial për përdorimin e teknikave audituese kompjuterike) për të vlerësuar sistemet dhe kontrollet përkatëse; dhe
- Intervistojë Audituesin e Përgjithshëm dhe anëtarë kyç të stafit.

## **Planifikimi**

Sikurse me çdo lloj auditimi, auditimi i performancës në një mjedis IT ka nevojë të planifikohet. Procesi planifikues duhet të kornizojë objektivat e auditimit duke iu përmbajtur objektivave të subjektit nën auditim në adoptimin/përdorimin e sistemeve IT dhe duhet të përfshijë të gjitha çështjet audituese që kanë lidhje me vlerën, kontrollet dhe sigurinë. Faza e planifikimit duhet të identifikojë gjithashtu sistemet IT dhe rolin e tyre në programet, sistemet kompjuterike dhe paketat e aplikacioneve që përdor subjekti. Përgjatë kësaj faze, audituesi duhet të identifikojë edhe risqet potenciale madhore dhe masën e ekspozimit të sistemeve IT ndaj këtyre risqeve.

Auditimi i performancës në një mjedis IT kërkon aftësi të specializuara dhe personel të trajnuar siç duhet në IT, sisteme informacioni, auditim dhe me përgjegjësi. Për fusha teknike më të specializuara akoma mund të nevojiten edhe konsulentët e jashtëm. Po kështu SAI mund të blejë edhe njësi fizike dhe virtuale të posaçme për auditim. Stafi i SAI-t duhet trajnuar shumë për të ruajtur ritmin me zhvillimet teknologjike dhe teknikat e auditimit IT.

### **Teknikat audituese kompjuterike**

Audituesit po përdorin gjithnjë e më tepër teknika kompjuterike në punën e tyre. Këto teknika mbështeten në programe të posaçme kompjuterike që ndihmojnë në kryerjen e auditimit. Ato mund të përdoren si për kampionimin e të dhënave mbi transaksionet që përmbahen në sistem, ashtu edhe për ta testuar krejt sistemin. Teknikat audituese kompjuterike mund të zhvillohen për të:

- Aksesuar dhe filtruar informacionin nga baza e të dhënave të subjektit;
- Mbledhur, mesatarizuar, renditur, krahasuar dhe përzgjedhur informacionin nga një volum i madh të dhënash, në përputhje me kriteret specifike;
- Kategorizuar, kontrolluar dhe kryer llogaritje mbi të dhënat;
- Realizuar kampionimin, procesimin statistikor dhe analizimin e të dhënave;
- Ofruar raporte të dizenuara për të përmbushur nevojat specifike të auditimit;
- Lehtësuar planifikimin dhe kontrollin e auditimit, si për shembull letrat e punës audituese, që mbështesin indeksimin, rishikimin dhe raportimin efektiv;
- Realizuar anketime përmes pyetësorëve virtualë; dhe
- Përshpejtuar dhe rritur analizën e evidencës dhe gjetjeve audituese.

Teknikat audituese kompjuterike mund të përdoren për të grumbulluar të dhëna, vlerësuar procese ose analizuar informacione. Audituesi duhet t'i zhvillojë këto teknika dhe madje të trajnojë stafin e subjektit nën auditim. Këto instrumenta të automatizuara auditimi duhen përpunuar/modifikuar, duke mbajtur parasysh mjedisin IT të subjektit dhe objektivat e punës

audituese. Gjithashtu, teknikat audituese kompjuterike mund të përdoren për auditimin edhe të mjediseve jo-IT.

### **Raportimi**

Raporti i auditimit të performancës duhet draftuar në formë të tillë që të minimizojë përdorimin e terminologjisë teknike, me qëllim që të jetë lehtësisht i kuptueshëm për menaxhimin, parlamentin dhe publikun. Nëse përdorimi i termave teknikë është i pashmangshëm, ato duhen shpjeguar rigorozisht. Raportet e auditimit duhen publikuar në faqen virtuale të SAI-t ose në CD, për të siguruar një shpërndarje në masë të gjerë.



## **Auditimi i performancës së aktiviteteve në kuadrin e një perspektive mjedisore**

### **1. Hyrje**

Gjatë 20 viteve të fundit, ndërgjegjësimi për çështjet mjedisore është rritur me shpejtësi, ku vëmendje e veçantë i është kushtuar shterrimit të ozonit, shkatërrimit të pyjeve tropikale dhe ngrohjes globale. Njohuritë dhe eksperiencia gjithnjë në rritje që është akumuluar gjatë kësaj periudhe, ka çuar në rishikimin e rolit dhe përgjegjësisë si të qeverisë (në nivel qendror dhe lokal), ashtu edhe të biznesit. Disa prej ndryshimeve kritike që kanë ndodhur janë:

- Zgjerimi i bazës ligjore nga autoritetet shtetërore dhe lokale;
- Rritja e koston për mbrojtjen mjedisore, si për sektorin publik, ashtu edhe për atë privat. Burimet që shpenzojnë të dy sektorët mbi kontrollin e ndotjeve janë rritur dhe si bizneset, ashtu edhe qeveria, po kërkojnë mënyra më kosto-efektive për t'u përballur me këto çështje;
- Ndërgjegjësimi mjedisor midis institucioneve financiare kombëtare dhe ndërkombëtare. Presioni dhe rigoroziiteti që mbartin këto institucione i imponojnë qeverisë dhe bizneseve që t'iu kushtojnë vëmendje të veçantë problemeve mjedisore;
- Në vijim të Konferencës së Kombeve të Bashkuara mbi Mjedisin, mbajtur në Rio de Zhaneiro, qeveritë dhe korporatat kudo në botë janë fokusuar më tepër në zhvillimin e qëndrueshëm mjedisor.

Shqetësimi në rritje se organizatat që ndikojnë negativisht mjedisin duhet të mbajnë përgjegjësi për veprimet e tyre, ka çuar në kërkesën për raportim të pasojave nga këto veprime të dëmshme. Rrjedhimisht, janë krijuar pritshmëri në publik dhe instanca drejtuese se raportet mbi përdorimin e mjedisit janë tagër i auditimit të pavarur. Si rezultat i ndikimeve që kanë këto pritshmëri për SAI-n, çështja u soll në fokusin e INTOSAI-t.

Në konferencën e XV të INTOSAI-t në Kajro në vitin 1995, u vendos se, duke përdorur Standartet e Auditimit INTOSAI si bazë, Grupi i Punës INTOSAI mbi Auditimin Mjedor duhet të përpunojë një guidë që të përmbledhë udhëzimet dhe metodologjitë për kryerjen e auditimeve me perspektivë

mjedisore. Rezultati i punës së grupit *“Udhëzime mbi Kryerjen e Auditimeve të Aktiviteteve me Perspektivë Mjedisore”* u aprovua në INCOSAI-n e XVII në Seul 2001.<sup>81</sup> Qëllimi i guidës është t’i ofrojë SAI-t një bazë për të kuptuar natyrën e auditimeve të tilla, sikurse është zhvilluar deri më sot në sektorin publik. Kjo bazë shërben si pikënisje prej së cilës do të krijohen qasje të kënaqshme audituese me perspektivë mjedisore, brenda kontekstit dhe juridiksionit të SAI-t.

Termi *“auditim mjedisor”* është një etiketë e përshtatshme që përdoret zakonisht për të përshkruar një larmi aktivitete, të tilla si: auditimet menaxheriale, çertifikimi i produktit, parametrat e kontrollit qeveritar dhe një sërë aktivitete të tjera, që kanë pak ose aspak lidhje me auditimin e jashtëm. SAI gjithashtu kryen edhe aktivitete, të cilat me përkufizim nuk kualifikohen si auditime, por që kontribuojnë për një qeverisje më të mirë. Në këtë aneks, termi *“auditim mjedisor”* përdoret vetëm në kontekstin e auditimit të jashtëm të pavarur.

Në INCOSAI-n e XV në Kajro, u ra dakort se auditimi mjedisor, në parim, nuk ndryshon nga qasjet audituese që praktikohen nga SAI dhe ai mund të përfshijë të gjitha tipet e auditimeve. Në këtë kontekst, vëmendja e auditimit mund të fokusohet për shembull mbi deklarin e aseteve dhe detyrimeve mjedisore, përputhshmërinë me legjislacionin dhe konventat – kombëtare dhe ndërkombëtare – sikurse dhe masat e marra nga subjekti nën auditim për të promovuar ekonomicitetin, eficiensën dhe efektivitetin. Rrjedhimisht, është relativisht e lehtë të flitet për auditime performance me perspektivë mjedisore.

## **2. Aplikimi i Kodit të Etikës dhe Standarteve Audituese INTOSAI**

Kodi i Etikës dhe Standartet Audituese INTOSAI reflektojnë një konsensus të praktikave më të mira midis SAI-eve. Rrjedhimisht është e qartë se standartet kodifikojnë praktikat profesionale përgjithësisht të pranuar, që aplikohen në kryerjen e auditimeve të jashtme të pavarura dhe që gjithashtu mund të përfshijnë edhe auditimin e aktiviteteve me një perspektivë mjedisore. Prej këtej rrjedh se një SAI duhet – në masën maksimale të

---

<sup>81</sup> Ky prezantim i shkurtër mbështetet në masë të madhe mbi këtë guidë dhe dokumentat e raportet e tjera të Grupit të Punës INTOSAI mbi Auditimin Mjedisor. Po kështu janë marrë në konsideratë edhe eksperiencat e SAI-ve individuale.

mundshme – të marrë në konsideratë Standartet Audituese INTOSAI kur planifikon, kryen dhe raporton një auditim mjedisor.

### 2.1 Postulati bazë i rëndësisë dhe pasojat e tij për auditimin e performancës me perspektivë mjedisore

SAI duhet të konsiderojë pajtueshmërinë me Kodin e Etikës dhe Standartet Audituese INTOSAI në të gjitha çështjet që përkufizohen si materiale. Çdo SAI duhet të ndërtojë një politikë që garanton cilësinë e lartë të auditimeve mjedisore. SAI duhet të jetë i vetëdijshëm për natyrën globale të çështjeve mjedisore dhe të promovojë auditimet e performancës me një perspektivë mjedisore.

Programet apo subjektet qeveritare që kanë ndikim mbi mjedisin mund të kategorizohen në një prej tre grupeve vijuese:

- Programe ose subjekte, operacionet e të cilave ndikojnë direkt ose indirekt mjedisin;
- Programe apo subjekte, operacionet e të cilave influencojnë direkt ose indirekt formulimin dhe bazën ligjore të politikave mjedisore, qofshin këto ndërkombëtare, kombëtare apo lokale;
- Programe ose subjekte, detyrat e të cilave konsistojnë ose përfshijnë monitorimin dhe kontrollin e veprimeve mbi mjedisin nga palë të tjera.

Qeveria është përgjegjëse në përcaktimin e informacionit të nevojshëm që duhet për të përcaktuar nëse objektivat e saj mjedisore po përmbushen ose jo. Gjithashtu, autoritetet ekzekutuese (agjensitë qeveritare) dhe menaxherët e tyre janë direkt përgjegjës për korrektësinë dhe mjaftueshmërinë e informacionit të ndikimit të subjektit mbi mjedisin, qoftë ai i lidhur me performancën financiare, asetet apo detyrimet, pajtueshmërinë me legjislacionin, ose parametra të tjerë të performancës.

Megjithatë, në praktikë do të lindin gjithnjë situata ku ka mungesa ligjore për të zbuluar informacionin me rëndësi mjedisore ose edhe pamundësi zbulimi për arsye të tjera. Në të tilla situata, SAI duhet t'i raportojë këto mangësi dhe duhet madje të konsiderojë edhe efektet e tyre të mundshme mbi raportin auditues.

Fokusi tërësor i auditimit qeveritar, ai i rregullshmërisë (financiar dhe ligjor) dhe i performancës, mund të aplikohet gjithashtu mbi auditimin mjedisor.



Auditimi i performancës të aktiviteteve mjedisore mundet për shembull të vlerësojë:

- Nëse programet mjedisore janë përgatitur siç duhet;
- Nëse politikat dhe programet mjedisore janë realizuar në mënyrë ekonomike, efiçiente dhe efektive;
- Nëse programet mjedisore janë monitoruar dhe vlerësuar siç duhet;
- Nëse programet mjedisore janë efektive në vetvete.

Auditimi mjedisor është një sfidë e veçantë për rolin gjithnjë në rritje të audituesit publik dhe përgjegjësisë së tij për të përmirësuar dhe zhvilluar teknika dhe metodologji të reja për të vlerësuar nëse po përdoren parametra të arsyeshëm dhe të vlefshëm performance nga ana e subjektit nën auditim.

## 2.2 Standartet e përgjithshme audituese dhe pasojat e tyre

Audituesi dhe SAI duhet të jenë dhe të perceptohen të pavarur dhe objektivë në kryerjen e auditimeve mjedisore. Audituesi dhe SAI duhet gjithashtu të zotërojnë kompetencën e nevojshme. Sa më i gjerë të jetë mandati i SAI-t dhe sa më diskrete natyra e tij, aq më komplekse bëhet detyra e garantimit të cilësisë së performancës përgjatë gjithë mandatit. Kjo aplikohet direkt mbi auditimin mjedisor dhe shpesh mund të adresohet duke përdorur grupe ose siguruar asistencë ekspertësh. Nëse SAI përdor ekspertë të jashtëm mjedisorë, ai duhet të tregohet shumë i kujdesshëm për t'u siguruar mbi kompetencën e tyre.

SAI dhe audituesit e tij, si edhe palët e treta që asistojnë në kryerjen e auditimeve të performancës, duhet të demostrojnë njohuritë e përshtatshme si në çështje mjedisore, ashtu edhe në auditim performance apo vlerësim programi.

## 2.3 Standartet e terrenit dhe ato raportuese

Audituesi duhet ta planifikojë auditimin në mënyrë të tillë që të garantojë një cilësi të lartë dhe të grumbullojë informacion të rëndësishëm dhe të besueshëm mbi programin apo subjektin nën auditim. Kjo duhet të përfshijë, atje ku është e mundur, informacion të rëndësishëm mjedisor mbi:

- Bazën ligjore dhe rregullative përkatëse;
- Qëllimet dhe objektivat e përcaktuara nga parlamenti dhe qeveria;
- Politikat, objektivat dhe praktikat e krijuara nga subjekti nën auditim;
- Ekzistencën e asetëve dhe detyrimeve mjedisore dhe çdo ndryshim që ato kanë pësuar gjatë periudhës nën auditim.

Objektivi dhe fokusi i auditimit mjedisor duhet përkufizuar qartë. Nevojat specifike të auditimit mjedisor mund të kërkojnë aplikimin e procedurave shtesë. Këshillohet mbështetja tek specialistët e SAI-t për të rishikuar dhe planifikuar punën në terren nga një perspektivë mjedisore.

### **3. Përpunimi i metodave dhe praktikave**

SAI mund të ndërmarrë auditime mjedisore në kuadër të mandatit të tij për të kryer auditime performance. Në auditimet e performancës ekzistojnë të paktën 5 lloje të ndryshme fokusesh mjedisore si:

- Auditimi i monitorimit qeverisës mbi pajtueshmërinë me ligjet mjedisore;
- Auditimi i performancës së programeve mjedisore qeveritare;
- Auditimi i ndikimit mbi mjedis të programeve të tjera qeveritare;
- Auditimi i sistemeve menaxheriale mjedisore; dhe
- Vlerësimi i politikave dhe programeve të propozuara mjedisore.

Meqënëse SAI mund të mos jetë në gjendje të auditojë çdo program apo subjekt të mundshëm, ai duhet të modelojë me kujdes një metodologji për të nxjerrë konkluzione të qëndrueshme se si një funksion apo aktivitet po implementohet në rang kombëtar. Disa prej instrumentave që mund të përdoren në të tilla raste janë: vizitat personale, pyetësorët dhe kampionimi statistikor.

#### **3.1 Auditimi i monitorimit qeverisës**

Në shumë vende, një ministri apo departament mjedisor apo edhe ndonjë agjensi tjetër e degës ekzekutive, ngarkohet me detyrën e dhënies së garancisë se ligjet dhe objektivat mjedisore po implementohen siç duhet nga subjektet private dhe/ose publike. Këto ligje specifikojë detyra apo aktivitete për këtë ministri/departament si:

- Nxjerrjen e lejeve që limitojnë sasinë ose përqëndrimin e shkarkimit të ndotjeve;
- Monitorimin e respektimit të këtyre lejeve;
- Monitorimin e kushteve mjedisore për të ndihmuar në identifikimin e papajtueshmërive të mundshme me legjislacionin;
- Dhënien e ndihmës në interpretimin e bazës ligjore dhe ofrimin e asistencës për subjektet e rregulluara që ato të ushtrojnë aktivitetet brenda këtij kuadri ligjor; dhe
- Zbatimin e ligjit kur vërehen shkelje.

Në disa raste, qeverisja qendrore, rajonale ose lokale mund t'i delegojë këto përgjegjësi ligjore mjedisore. Po kështu, departamente të tjera të qeverisë, si transporti dhe agrikultura, mund të ushtrojnë të tjera përgjegjësi ligjore mjedisore. Është detyrë e SAI-t të shqyrtojë se si i ushtrojnë të tilla departamente përgjegjësitë e tyre mjedisore.

Të dhënat e nevojshme për të mbështetur gjetjet dhe konkluzionet mund të ndodhen në një ministri dhe të vihen shpejt në dispozicion, por kjo ndodh rrallë, sepse zakonisht të dhënat janë të shpërndara në shumë burime dhe disponohen nga subjekte qeveritare dhe jo-qeveritare. SAI duhet të jetë i vetëdijshëm se të dhënat mbi pajtueshmërinë me kuadrin ligjor mjedisor në shumë vende kanë rezultuar të gabuara. Mungesa e të dhënave të besueshme mjedisore mund të përbëjë në vetvete një mesazh kyç të raportit të SAI-t.

### 3.2 Auditimi i performancës

Një qeverie mund t'i lejohet, nga statuti apo dokument tjetër, të kryejë vetë ose financojë palë të tjera për të kryer për llogari të saj një sërë programesh apo aktiviteteve për të ruajtur dhe përmirësuar mjedisin. Një program apo aktivitet i këtij lloji:

- Mund të jetë përgjegjësi e një ministrie, departamenti ose një apo disa agjensive qeveritare që kanë interes të posaçëm në mjedis; ose
- Mund të jetë përgjegjësi për shembull e një departamenti apo agjensie qeveritare për agrikulturën, përmes një programi për të asistuar fermerët në adoptimin e praktikave që minimizojnë ndotjen.

Një SAI mund ta konsiderojë të dobishme identifikimin e marrëveshjeve ndërkombëtare mbi çështjet mjedisore, të cilat janë nënshkruar prej qeverisë dhe më pas duhet të identifikojë programet që janë krijuar për t'i përmbushur ato. Duhet treguar kujdes në përzgjedhjen dhe fokusimin e auditimit të një programi mjedisor qeveritar. Gjithashtu SAI mund të shqyrtojë nëse do ta fokusojë vëmendjen në një instrument kryesor të politikës, apo në shumë instrumenta. Në përzgjedhjen e një auditimi performance, SAI duhet t'i kushtojë vëmendje të veçantë disponueshmërisë, mjaftueshmërisë, rëndësisë dhe besueshmërisë së të dhënave. Kur planifikon auditimin e vet, SAI duhet të shqyrtojë risqet dhe materialitetin e programeve apo aktiviteteve qeveritare, duke marrë në konsideratë burimet e përdorura, rëndësinë e problemit mjedisor që do të adresohet dhe amplitudën e efektit të synuar. Audituesi duhet të konsiderojë gjithashtu nëse ka sinjale negative mbi eficiencën dhe efektivitetin e fushës që do të auditohet.

Konsideratat mbi fokusin dhe metodologjinë e auditimit duhet të adresojnë disponueshmërinë e kriterëve audituesë, veçanërisht në rastet kur programi i audituar nuk është subjekt i rregullave statutoare. SAI mund të identifikojë mënyra për të krahasuar aktivitetet e programit me praktikën më të mirë menaxheriale ose me praktika të përdorura në programe të ngjashme mjedisore brenda vendit ose jashtë tij. SAI mund të raportojë gjithashtu arritjet e programit gjatë kohës përkundrejt objektivave të vetë programit, ose objektivave apo standarteve të vendosura nga ekspertët.

Audituesi duhet të mbajë parasysh se programet mjedisore mund të synojnë ndikime të cilat:

- Individualisht janë të vogla, por kur mbliidhen rezultojnë të mëdha;
- Marrin shumë kohë për të gjeneruar efekt të dukshëm; dhe
- Ndikohen mjaft nga faktorë të jashtëm (kushtet e motit, etj).

### 3.3 Auditimi i ndikimeve mjedisore nga programe të tjera qeveritare

Përveç programeve, qëllimi parësor i të cilave është mbrojtja ose përmirësimi i mjedisit, të gjitha aktivitetet humane e ndikojnë mjedisin në një formë a në një tjetër, përmes përdorimit të burimeve ose pasojave që sjellin. Disa programe qeveritare kanë ndikime të mëdha, të cilat mund të jenë pozitive ose negative, të qëllimshme ose të paqëllimshme.

Efektet mjedisore të aktiviteteve mund të vihen në dukje si pjesë e auditimeve më të gjera të performancës mbi ekonomikitetin, eficiencën dhe efektivitetin e një aktiviteti qeveritar, ose të përkufizohen ngushtë si një studim i fokusuar tërësisht mbi ndikimet mjedisore.

SAI mund të rishikojë përshtatshmërinë e:

- Përshkrimin të programit ose aktivitetit, mjedisit të tij dhe kushteve bazë;
- Diapazonin tërësor të faktorëve kyç të identifikuar;
- Të dhënave të përdorura për të vlerësuar probabilitetin e ndikimeve dhe nivelin e pritur të tyre; dhe
- Çdo propozim për kundërveprim ndaj ndikimeve.

SAI mund të dojë ta testojë vetë ndikimin që ka një aktivitet qeveritar mbi mjedis, amplitudën e mundshme të ndikimit të tij dhe kostot/përfitimet që burojnë nga ai (aktiviteti). Përmes diskutimeve me ekspertët dhe shfletimit të literaturës mund të identifikohen metodologjitë vlerësuese që përdoren më shpesh. Mund të rezultojë gjithashtu i dobishëm identifikimi dhe përfundimi i perspektivave të grupeve kyç të interesit, (si për shembull rezidentëve të zonës që ndikohen direkt nga aktiviteti, grupet mjedisore dhe OJF-të e fushës), sikurse dhe akademikëve të specializuar në metodologji vlerësuese specifike për rastin në fjalë.

Që në pikënisje, qeveria mund të identifikojë masa që kundërshtojnë ose reduktojnë ndikimet në mjedis. Auditimi nga ana e SAI-t mund të adresojë nëse këto masa:

- Janë aplikuar dhe janë në përputhje me praktikën më të mirë ose me informacionin apo teknologjinë më të mirë të mundshme dhe nuk përfshijnë kosto të tepërta;
- Kanë patur efektin parandalues të synuar dhe, nëse jo, çfarë veprimesh ka ndërmarrë qeveria për t'i plotësuar/zëvendësuar ato.

Në disa raste, kundërmasa ka nevojë të jetë e përshtatshme për të parandaluar ose trajtuar ngjarje me risk të ulët dhe ndikim të madh, siç mund të jetë emisioni i paqëllimshëm i substancave radioaktive. Procedurat për aksidentet dhe incidentet mund të përdoren rrallë, por ato duhet të jenë

operative kur shfaqet nevoja. Kur procedura të tilla janë të rëndësishme, audituesi mund të vlerësojë:

- Procedurat;
- Trajnimin e stafit të përfshirë;
- Frekuencën e testimit të procedurave; dhe
- Nëse marrëveshjet e bëra me palë të treta (furnitorët, shërbimet e emergjencës, etj.) janë aktuale dhe të përditësuara.

### 3.4 Auditimi i sistemeve menaxheriale mjedisore

Organizatave po bëjnë funksionale sistemet menaxheriale mjedisore për të garantuar se po krijojnë sistematikisht politika për përmirësim të vazhdueshëm në performancë mjedisore dhe se po i arrijnë me efektivitet objektivat e politikës. Gjatë shqyrtimit nëse ia vlen të ndërmerret ose jo një auditim sistemesh menaxheriale mjedisore, SAI duhet të identifikojë politikën ekzistuese qeveritare që i ka krijuar të tilla sisteme. SAI mund të vendosë të auditojë krejt sistemet e menaxhimit të mjedisit për çdo departament qeveritar, por mund edhe të fokusohet mbi një apo disa elementë përgjatë gjithë spektrit të departamenteve, agjensive ose organizatave të tjera nën mandatin e SAI-t. Kjo qasje e dytë rezulton më e dobishme kur trajtohen çështje në shkallë të vogël, pa humbur njëkohësisht fokusin për përmirësim të rëndësishme në krejt punën qeveritare.

SAI mund të konsiderojë auditimin dhe raportimin e një objekti performance të përcaktuar nga qeveria. Në auditime të këtij lloji, SAI mund të investigojë se si është performanca qeveritare krahasuar me praktikën gjetkë dhe kundrejt përkushtimit të saj (qeverisë) ndaj marrëveshjeve ndërkombëtare. Po kështu, SAI mund të shqyrtojë nëse monitorimi nga ana e qeverisë të sistemeve menaxheriale mjedisore dhe raportimi i performancës mjedisore i bën ato mjaftueshëm përgjegjëse ndaj parlamentit dhe publikut për të përmbushur parametrat kyç të performancës. SAI mund të ndërmerret një auditim për të identifikuar nivelin e performancës dhe arsyet e mosarritjes së objektivave.

### 3.5 Vlerësimi i programeve dhe politikave të propozuara

Disa SAI mund të ofrojnë analiza ose informacione mbi programet dhe politikave të propozuara në parlament. Kjo mund të ndodhë për shembull kur

parlamenti në rang kombëtar rifokuson vëmendjen e tij nga pyetja: “A po funksionon mirë programi dhe në përputhje me kërkesat e tij staturore?” tek pyetja më fundamentale: “A duhen modifikuar vetë kërkesat staturore për t’i bërë ato më kosto-efektive ose për t’i përmirësuar në ndonjë formë tjetër?”. Në këto kushte, parlamenti mund t’i kërkojë SAI-t të analizojë propozimet alternative që do të merren në shqyrtim.

Përgjithësisht, një detyrë e tillë pozon risqe dhe sfida. Në veçanti, analizat e programeve apo politikave të propozuara mund të kërkojnë aftësi të veçanta (staf me trajnim specifik, konsulentë, panel ekspertësh, etj.). Madje edhe duke integruar këto aftësi, natyra e analizave të tilla sjell risqe për SAI-n, veçanërisht kur perceptohet sikur ai nuk është i paanëshëm në debatet mbi çështje të ndryshme të politikës së propozuar. Për të minimizuar risqe të tilla SAI mund të marrë në konsideratë alternativat vijuese:

- Ofrojë informacion faktik në vend të gjykimeve;
- Identifikojë konsensusin mes ekspertëve;
- Vlerësojë dhe komentojë mbi analiza të organizatave të tjera;
- Refuzojë kërkesën.

#### **4. Përcaktimi i kritereve të auditimit**

Në kryerjen e auditimeve mjedisore, një çështje me rëndësi për SAI-n është përcaktimi i kritereve përkundrejt të cilave do të vlerësohet programi apo subjekti nën auditim. Është e rëndësishme të garantohet se kriteret e përzgjedhura – nëse përdoren kritere sigurisht – do të pranohen nga të gjitha palët si të rëndësishme, të plota dhe të kuptueshme.

Një auditim performance mund të mbështetet në kritere që rrjedhin si nga burime “autoritare”, në sensin formal të fjalës, (ligje, politika dhe objektiva të dokumentuara, standarte përgjithësisht të pranuar, etj.), ashtu edhe nga burime “jo-autoritare” (literaturë akademike, ekspertë, tregues ose parametra të përdorura nga subjekte të ngjashme ose subjekte të tjera të angazhuara në aktivitete të ngjashme.). Për më shumë mund të konsultohet aneksi 2.

Risku i veçantë me të cilin ndeshet SAI kur kryen një auditim mjedisor është se kriteret e përzgjedhura mund të jenë të paaplikueshme, të papërshtatshme ose të deformuara. Risku më i madh mund të vijë nga përdorimi i burimeve jo-autoritare të kritereve. Nga ana tjetër, burime të tilla

janë edhe të nevojshme dhe të dobishme kur nevojitet një analizë më e thellë dhe/ose më e gjerë. Testi final i kritereve të përzgjedhura është që ato të jenë objektive dhe jo subjektive (sikurse ndodh me të gjitha tipet e auditimeve). Kriteret duhet të garantojnë gjithashtu plotësinë e treguesve të performancës. Vetë këta tregues duhet të jenë të rëndësishëm, të kuptueshëm dhe të besueshëm.

Gjithsesi, në qasjen e orientuar kah problemi, përdorimi i kritereve për auditim luan një rol minimal. Në të tilla raste ka më shumë rëndësi formulimi i një hipoteze solide.<sup>82</sup>

---

<sup>82</sup> Shih për shembull: *Handbook in Performance Auditing. Theory and Practice*. 1999.





## Drejt një qasjeje të orientuar kah sistemi në auditimin e performancës: Strukturë teorike

### 1. Qasja e orientuar kah sistemi e auditimit të efektivitetit<sup>83</sup>

Shërbimet publike janë komplekse dhe kompleksiteti në rritje i programeve qeveritare rrit gjithashtu frekuencën e objektivave kontradiktore dhe efekteve anësore të paqëllimshme, shkaktuar nga mbivendosja ose përplasja e funksioneve. Gjithashtu, vendimet thelbësore për programet publike zakonisht merren pa qenë plotësisht të sigurtë se ato do t'i përmbushin objektivat e deklaruara, të paktën jo që në përpjekjen e parë.

Nuk është punë e lehtë të shndërrosh qëllimet politike në programe qeveritare dhe të modelosh e implementosh masa që do të arrijnë rezultatet e dëshiruara. Po kështu, mund të rezultojë e vështirë gjetja e metodave të përshtatshme për të vlerësuar rezultatet dhe efektivitetin e ndërhyrjeve qeveritare. Ka një perceptim në rritje se shpesh ekziston një hendek i madh midis asaj që vendoset politikisht dhe asaj që më vonë do të implementohet dhe arrihet në fund.

Rrjedhimisht është esencial përpunimi i modeleve që ndihmojnë audituesin e performancës në përpjekjen e tij për të analizuar dhe vlerësuar implementimin dhe efektivitetin e ndërhyrjeve qeveritare. Një qasje rutinore në auditimin e performancës është i ashtuquajtur i modeli mjete-qëllim (objektiva dhe metoda). Në këtë model, implementimi shihet si një proces ku qëllimet e përgjithshme fragmentohen në nën-qëllime ose instrumenta nga ministritë dhe autoritetet ekzekutive; këto autoritete janë përgjegjëse më pas për mënyrën se si i menaxhojnë dhe prodhojnë shërbimet.

Qasja e orientuar kah sistemi për auditimin e efektivitetit, shpjeguar më poshtë, i ka rrënjët e saj pikërisht në modelin mjete-qëllim. Ajo mbështetet gjithashtu në ide dhe koncepte nga “teoria e sistemit”, ku sipërmarrjet apo programet qeveritare perceptohen si sisteme elementësh ndërveprues dhe funksionalë. Kuadri ligjor, burimet, subjektet qeveritare, etj., janë të gjithë shembuj elementësh që përbëjnë një sistem të këtij lloji.

Përkufizimi i sipërmarrjes qeveritare si sistem nënkupton se audituesi i performancës duhet të aplikojë një perspektivë universale (holistike). Në

---

<sup>83</sup> Për më shumë informacion shih: *Towards a System-Oriented Approach in Performance Auditing: A Theoretical Framework*. Zyra Kombëtare e Auditimit, Suedi, RRV, 1985.

auditimin e efektivitetit të sistemeve të tilla, vihet më pak theksi mbi përgjegjësinë e agjensive individuale. Fokusi është mbi efektivitetin e vetë sistemeve.

## **2. Modeli i sistemit dhe sipërmarrjet qeveritare**

Modeli i sistemit paraqitet hap pas hapi më poshtë.

### **2.1 Prodhimi – komponenti i parë i modelit**

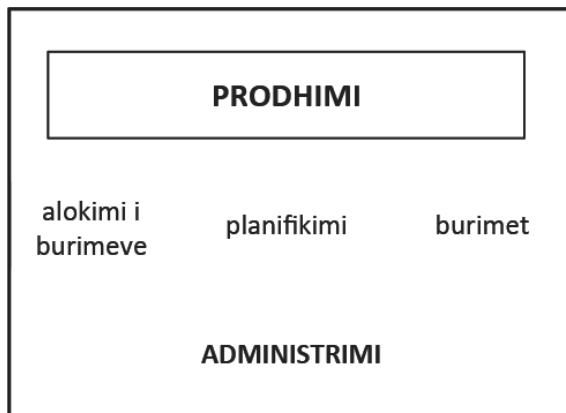
Prodhimi është bërthama e modelit të orientuar kah sistemi. Në prodhimin e gjithë shërbimeve, ofrimi dhe konsumimi i shërbimit ndodh njëherazi. Rrjedhimisht, klientët, stafi, metodat e punës dhe burimet janë të gjitha pjesë e sistemit të prodhimit. Kjo tregohet në figurën e mëposhtme. Qëllimi i prodhimit është të lëvrojë shërbime me eficiensë për shoqërinë. Kjo mund të kërkojë për shembull: staf të motivuar dhe kompetent, përdorim racional të burimeve, praktika të mira pune, pjesëmarrje dhe klientë të mirë-informuar, etj.



### **2.2 Administrimi – komponenti i dytë i modelit**

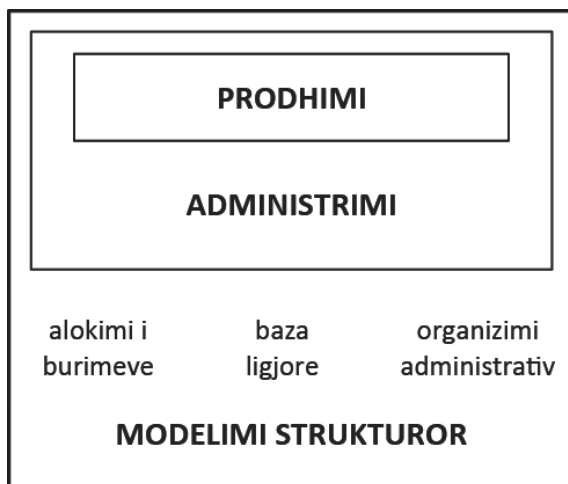
Operimi i një sistemi prodhimi realizohet në kuadër të administrimit; duke përfshirë ndoshta disa ministri dhe shumë departamente e agjensi, sikurse dhe autoritete lokale dhe zyra rajonale.

## SIPËRMARRJA SOCIALE



Funksioni i sistemeve administrative – alokimi i burimeve, planifikimi dhe implementimi i aktiviteteve, monitorimi dhe vlerësimi i progresit, etj., – është lehtësimi i koordinimit dhe kontrollit të operacioneve të sipërmarrjeve qeveritare. Sistemet administrative duhet të kontribuojnë në implementimin efektiv të sipërmarrjeve.

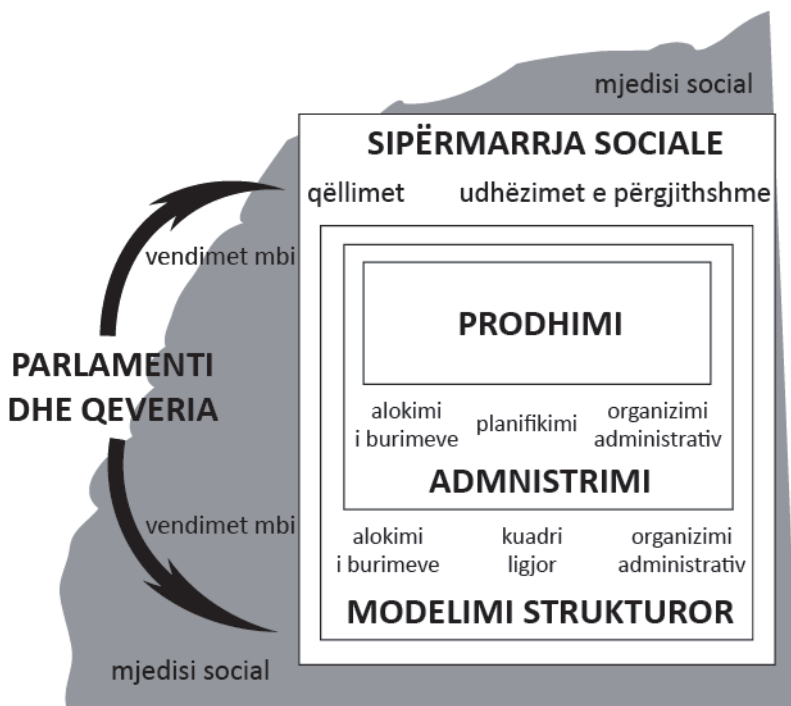
### 2.3 Modelimi strukturor – komponenti i tretë i modelit



Ky modelim strukturor formon një kornizë tjetër (përreth sistemeve prodhuese dhe administruese). Sipërmarrja sociale dhe objektivat e njëkohëshme politike nuk janë të vetmet çështje për të cilat duhet të marrë vendime parlamenti dhe qeveria. Çështje të tjera të rëndësishme janë struktura e organizatës, kufizimet buxhetore dhe baza ligjore që drejton operacionet në sistemet prodhuese. Kjo tregohet në figurën më lart.

#### 2.4 Mjedisi dhe modeli i plotë i sistemit

Së fundmi, duhet theksuar se mjedisi ushtron ndikim mbi mënyrën se si implementohen sipërmarrjet sociale. Si konkluzion, modeli i plotë i orientuar kah sistemi jepet si:



Modeli i sistemit tregon se vendimet e subjekteve apo autoriteteve qeveritare (departamentet dhe agjensitë), përbëjnë një prej shumë hallkave të zinxhirit të ngjarjeve. Për rrjedhojë, një subjekt qeveritar duhet vlerësuar nën dritën e faktorëve të tjerë të kontrollit, si: rregullat, burimet, organizimi

administrativ për të kryer aktivitete të caktuara dhe mjedisi social në të cilin operon organizata ose njësia e veçantë e saj.

Modeli i orientuar kah sistemi mundëson një konceptim të gjerë të auditimit të efektivitetit dhe ngritjen e pyetjeve si: *A është e mirë-strukturuar sipërmarrja qeveritare?* Auditimi i çështjeve të tilla mund të përfshijë vlerësime që fokusojnë qasjen ligjore, shpërndarjen e përgjegjësive ose alokimin e buxheteve, etj.

### **3. Auditimi i efektivitetit – disa konkluzione**

Në auditimin e efektivitetit SAI shqyrton efektivitetin e qeverisë dhe aktiviteve të financuara prej saj. Kjo nënkupton se shqyrtohet nëse rezultatet e arritura janë ato që kishte parashikuar qeveria dhe parlamenti kur alokuan burimet, ngritën agjensitë dhe implementuan sipërmarrjen sociale.

Modeli i prezantuar më lart ilustron faktin se ky lloj vlerësimi i efektivitetit kërkon një qasje kah sistemi. Duhet marrë në konsideratë të gjithë faktorët që kanë një efekt të prekshëm mbi masën në të cilën janë arritur qëllimet. Përndryshe lind risk i konsiderueshëm në procesin vlerësues, si për shembull duke ekzagjeruar rolin e një agjensie individuale. Instrumentat në dispozicion të agjensive mund të jenë në fakt të dobëta në krahasim me forcat që veprojnë në shoqëri.

Një pjesë e rëndësishme e gjithë auditimit të efektivitetit është vlerësimi i veprimeve dhe vendim-marrjes. Për rrjedhojë, ofrimi i një shpjegimi të thjeshtë mbi arsyet e mundshme në dështimin e arritjes së objektivave të paravendosura mund të mos mjaftojë. Duhet identifikuar edhe faktorët që mund të influencohen. Modeli i sistemit pohon se ekzistojnë dy lloj faktorësh që mund të ndikohen:

- Veprimet e agjensisë – a i kryejnë agjensitë e përfshira detyrat e tyre në mënyrën e duhur, duke marrë në konsideratë sipërmarrjen që duhet vënë në jetë?
- Modelimi strukturor – a është kuadri ligjor, burimet e disponueshme dhe organizimi i agjensive në përshtatje me qëllimin e sipërmarrjes që do të realizohet?

Qasja kah sistemi e auditimit të efektivitetit funksionon mbi bazën e një modeli auditues dual. Si aktivitetet e agjensisë, ashtu edhe modelimi strukturor merren në konsideratë kur vlerësohet efektiviteti i operacionit.

Auditimi i efektivitetit mund të mbartë gjithashtu riskun e mos-identifikimit të problemeve të agjensisë nën auditim. Jo gjithnjë vihet re se një reduktim ndoshta i nevojshëm i rutinave dhe procedurave planifikuese ka një ndikim të vogël mbi efektivitetin real. Mund të përdoren shpesh kritika të forta, pa vënë re se aktivitetet e agjensisë janë të kufizuara nga fakti se burimet janë të pakta ose sepse pozicioni i saj në krejt administratën qeveritare është i dobët. Duke e vendosur agjensinë në një kontekst më të gjerë, qasja kah sistemi në auditim, moderon riskun e aplikimit të një këndvështrimi të ngushtë.

Qëllimi i modelit të ndërtuar është të qartësojë qëllimet e një auditimi të orientuar kah sistemi. Pyetja vijuese është se si duhet kënaqur ambicia audituese. Mbi bazën e eksperiencës së aplikimit të qasjes kah sistemi në auditime konkrete qeveritare, mund të dallojmë tre kërkesa lidhur me metodat:

- Në auditimin e orientuar kah sistemi, operacionet në një fushë të caktuar të shoqërisë janë pika e nisjes. Kjo shprehet duke e bërë një sipërmarrjeje të caktuar bazën e studimit dhe vlerësimit final.
- Në auditimin e orientuar kah sistemi, fokusi i analizës përkufizohet në terma të sistemit që formohet nga vetë sipërmarrja dhe forcat/aktorët që ndikojnë në realizimin e kësaj sipërmarrjeje.
- Në auditimin e orientuar kah sistemi, baza e të dhënave për analizë dhe vlerësim janë ato që përftohen prej rezultateve.

Qëllimi i këtij modeli është të ofrojë një strukturë teorike për auditimin e efektivitetit të sipërmarrjeve qeveritare, që do të thotë të efekteve finale që programi/agjensia publike ka si synim të gjenerojë në pikënisje të vet.

ISSAI 3100

Standartet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI, publikohen nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme Audituese, INTOSAI. Për më shumë informacion, vizitoni [www.issai.org](http://www.issai.org).

INTOSAI



*Udhëzime të Auditimit  
të Performancës  
Parimet kyçe*





## **Pasqyra e ISSAI 3100**

	<b>Faqe</b>
<b>1. Hyrje</b>	<b>169</b>
<b>2. Parimet kryesore të Auditimit të Performancës</b>	<b>171</b>
2.1 Përkufizimet	171
2.2 Objektivat e Auditimit të Performancës	171
2.3 Përzgjedhja e temave të auditimit	172
2.4 Procesi i auditimit	173
2.4.1 Planifikimi	173
2.4.2 Kryerja e Auditimit të Performancës	175
2.4.3 Raportimi	178
2.4.4 Ndjekja	180
2.5 Kontrolli i cilësisë	181

## 1. Hyrje

1. Parimet themelore të auditimit të INTOSAI-t pranojnë se për shkak të qasjeve të ndryshme dhe strukturave të Institucioneve të Larta të Auditimit, jo të gjitha standartet e auditimit zbatohen në të gjitha aspektet e punës së tyre.<sup>84</sup> Po kështu, në bazë të kushteve të mandatit auditues të çdo SAI, asnjë standart auditues për SAI-n nuk mund të jetë normativ, as të jetë një kërkesë e detyrueshme për punën e tij.<sup>85</sup> Megjithatë, në mënyrë që të nxisë punën me cilësi të lartë të anëtarëve të tij, INTOSAI parashton se çdo SAI duhet të krijojë një politikë e cila të marrë parasysh standartet e INTOSAI-t, dhe standarte të tjera specifike profesionale, të cilat duhet të ndiqen në kryerjen e llojeve të ndryshme të punës, që organizata përcjell. Ky udhëzues i parimeve kryesore të auditimit paraqet një kuptim të përgjithshëm të asaj që përcakton punën me cilësi të lartë në Auditimin e Performancës.
2. Krahasimet midis praktikave të auditimit të performancës në vende të ndryshme dëshmojnë për dallime të konsiderueshme në varësi të mandatit, organizimit dhe metodave të përdorura nga SAI. Mjedisi ligjor, administrativ dhe ekonomik mund të influencojë natyrën e kryerjes së auditimeve të performancës dhe si ato kryhen konkretisht. Pjekuria e administratës në sektorin publik ndikon gjithashtu në nivelin dhe natyrën e kryerjes së auditimit të performancës.
3. Auditimi i Performancës ndjek në përgjithësi një nga tri qasjet në shqyrtimin e performancës së subjektit të audituar. Ai mund të marrë një qëndrim të orientuar nga rezultati, i cili vlerëson nëse qëllimet e objektivave të parashtruara janë arritur, një qëndrim të orientuar nga problemi, i cili verifikon dhe analizon shkaqet e një problemi të veçantë, ose një qëndrim të orientuar nga sistemi i cili shqyrton funksionimin e sistemeve menaxheriale; ose një kombinim të tyre.
4. Auditimi i performancës mund të adoptojë një nga dy perspektivat e auditimit: perspektivën lart-poshtë e cila fokusohet në kërkesat, synimet, objektivat dhe pritjet e legjislativit, ekzekutivit dhe/ose

---

<sup>84</sup> ISSAI 100/13.

<sup>85</sup> ISSAI 100/17.

organit rregullator, ose një perspektivë poshtë-lart, që fokusohet mbi efektet e aktivitetit të subjektit të audituar dhe komunitetit të gjerë.<sup>86</sup> Në rastin e auditimit të perspektivës së parë, auditimi i performancës nuk vë në pikëpyetje qëllimet dhe vendimet e legjislativit, por shqyrton nëse mangësitë e mundshme në ligje dhe rregullore kanë ndikuar negativisht në arritjen e këtyre qëllimeve dhe vendimeve. Në varësi të mandatit të tyre, SAI-t mund të auditojnë supozimet mbi të cilat janë marrë vendimet e politikave menaxheriale dhe ndikimin e të tilla vendimeve. Auditimi ofron një vlerësim objektiv për të informuar legjislativin për çështje të tilla si: mënyrën se si mund të përmirësohet arritja e objektivave dhe/ose përmbushja e tyre në mënyrë eficiente dhe efektive.

5. Cilado qasje ose perspektivë të adoptohet, Auditimi i Performancës synon kryesisht të shqyrtojë economicitetin, eficiencën dhe efektivitetin e njësisë së audituar në kryerjen e funksioneve dhe aktiviteteve të saj, duke mos përjashtuar verifikimin e përputhshmërisë së njësisë së audituar me legjislacionin dhe rregulloret e vendosura.<sup>87</sup> Kur gjykohet i përshtatshëm, mund të merret po ashtu parasysh edhe ndikimi i kuadrit rregullator ose institucional mbi performancën e njësisë. Auditimi i Performancës e realizon këtë duke u përpjekur t'iu përgjigjet dy pyetje thelbësore: a po bëhen gjërat e duhura dhe a po bëhen gjërat siç duhet?
6. Përderisa Auditimi i Performancës mund të merret me të gjitha aspektet e sektorit publik, nuk do të ishte e mundur ose e përshtatshme të propozoheshin standarte auditimi të përbashkëta të hollësishme për të mbuluar të gjitha situatat. Prandaj, audituesit janë të detyruar të aplikojnë gjykimet e tyre profesionale dhe standartet e aplikueshme profesionale për situata të ndryshme që lindin gjatë Auditimit të Performancës. Ky dokument bazohet kryesisht mbi konceptet që përmban *ISSAI 3000 - Udhëzuesit e Implementimit për Auditimin e Performancës*, të cilave audituesi duhet t'iu referohet për orientim shtesë.

---

<sup>86</sup> ISSAI 3000/1.8/fq.27

<sup>87</sup> ISSAI seria 4000

## 2. PARIMET KRYESORE TË AUDITIMIT TË PERFORMANCËS

### 2.1 Përkufizimet

7. Auditimi i performancës është një ekzaminim i pavarur dhe objektiv i ndërmarrjeve qeveritare, i sistemeve, programeve apo organizatave, në lidhje me një ose më shumë aspekte të ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit, me synim përmirësimin.<sup>88</sup>
8. Detyra e Auditimit të Performancës dallon nga puna tradicionale audituese, ndonëse tipikisht ajo rezulton në dhënien e një deklarate apo raporti. Ajo duhet të ketë objektiva të qarta, të identifikueshme dhe t'i përkasë një grupi të vetëm ose të identifikuar aktivitetesh, sistemesh, programesh apo organesh të njohura si "njësia e audituar".

### 2.2. Objektivi i Auditimit të Performancës

9. Sipas ISSAI 100<sup>89</sup>, një auditim individual i performancës duhet të ketë objektivin e shqyrtimit të një ose më shumë prej këtyre tre aspekteve:
  - ekonomiciteti i aktiviteteve, në përputhje me parimet dhe praktikatat e shëndosha administrative dhe politikat menaxheriale;
  - eficientia e përdorimit të burimeve njerëzore, financiare dhe të tjera, duke përfshirë shqyrtimin e sistemeve të informacionit, parametrave të performancës dhe monitorimin e marrëveshjeve, si dhe procedurat e ndjekura nga njësitë e audituara për të korigjuar mangësitë e identifikuara, dhe
  - efektiviteti i performancës në lidhje me arritjen e objektivave të njësisë së audituar, si dhe ndikimin aktual të aktiviteteve në krahasim me ndikimin që synohej.
10. Objektivat e auditimit shprehen zakonisht në formën e një pyetjeje të përgjithshme auditimi dhe një numri të kufizuar pyetjesh ndihmëse, të cilave auditimi do t'iu përgjigjet dhe konkludojë në lidhje me njësinë. Pyetje të tilla janë tematikisht të lidhura, plotësuese, jo të

---

<sup>88</sup> ISSAI 3000/1.1

<sup>89</sup> ISSAI 100/40

mbivendosura dhe kolektivisht shtruese në adresimin e pyetjes së përgjithshme. Pyetjet e auditimit të adresuara nga Auditimi i Performancës nuk duhet të jenë ekskluzivisht të bazuara në një auditim retrospektiv. Në Auditimin e Performancës, SAI-t mund të marrin një iniciativë të hershme dhe të sigurojnë gjetje proaktive të auditimit, dhe/ose rekomandime, aty ku është e përshtatshme, nëse kjo lejohet shprehimisht nga mandati i tyre ligjor. Për më tepër, aspektet e auditimit financiar dhe të përputhshmërisë<sup>90</sup>, duke përfshirë konsideratat mjedisore në kontekstin e zhvillimit të qëndrueshëm, mund të përfshihen gjithashtu në një auditim performance. Përfundimisht, perspektiva e qytetarit që ka të bëjë me performancën e njësisë së audituar duhet marrë parasysh atëherë kur kjo gjykohet e përshtatshme.

### *2.3 Përzgjedhja e temave të auditimit*

11. Audituesit duhet të zgjedhin tema audituese që janë të rëndësishme, të auditueshme dhe që reflektojnë mandatin e SAI-t.<sup>91</sup> Auditimi duhet të shpjerë në përfitime të rëndësishme për financat publike dhe administrimin e njësisë së audituar apo publikut të gjerë. Atje ku ka mbivendosje mes llojeve të tjera të auditimit dhe auditimit të performancës, klasifikimi i angazhimit të auditimit duhet të përcaktohet nga qëllimi primar auditues.<sup>92</sup> Përveç auditimeve të kryera nën mandatin juridik në bazë të kërkesës së Kuvendit ose subjekteve të autorizuara, temat e auditimeve të performancës duhet të zgjidhen në bazë të problemit dhe/ose vlerësimit të riskut, apo materialitetit dhe rëndësisë (jo vetëm rëndësia financiare, por dhe sociale dhe/ose rëndësia politike), duke u fokusuar në rezultatet e arritura përmes aplikimit të politikave publike. Procesi i përzgjedhjes së temave audituese duhet të synojë maksimizimin e impaktit të pritur nga auditimi, duke marrë parasysh kapacitetet audituese. Proceset e planifikimit strategjik<sup>93</sup> dhe krijimit të programit vjetor të auditimit janë mjete të dobishme për vendosjen e prioritetëve.

---

<sup>90</sup> ISSAI seria 4000

<sup>91</sup> ISSAI 100/34

<sup>92</sup> ISSAI 100/41

<sup>93</sup> ISSAI 3000/3.2

## 2.4 Procesi i auditimit

### 2.4.1 Planifikimi i një auditimi

12. Audituesi duhet ta planifikojë auditimin duke garantuar se ai është i cilësisë së lartë dhe kryhet në mënyrën më ekonomike, eficiente, efektive dhe në kohën e duhur.<sup>94</sup>

Dokumentet e planifikimit të auditimit duhet të përmbajnë:

- njohuri bazë dhe informacion të nevojshëm për të kuptuar njësinë që do të auditohet, për të lejuar një vlerësim të problemit dhe riskut, burimet e mundshme të provave, auditueshmërinë, dhe materialitetin ose rëndësinë e fushës së konsideruar për auditim.<sup>95</sup>
- objektivin e auditimit, pyetjet apo hipotezat, kriteret, fushën e veprimit dhe periudhën që do të mbulohet nga auditimi, si edhe metodologjinë (duke përfshirë përdorimin e teknikave për grumbullimin e provave dhe kryerjen e analizave të auditimit);
- një plan të përgjithshëm aktiviteti që përfshin kërkesat e personelit, p.sh. kompetencat e mjaftueshme (duke përfshirë pavarësinë e personelit të angazhuar), burimet njerëzore dhe ekspertizën e jashtme të nevojshme për auditim, një tregues të njohurive të shëndosha të auditorëve në fushën që do të auditojnë,<sup>96</sup>
- koston e parashikuar të auditimit, afatet dhe etapat e projektit, si dhe pikat kryesore të kontrollit të auditimit.

13. Auditimet e performancës duhet të kenë kriteret të përshtatshme të auditimit, që e fokusojnë auditimin dhe që sigurojnë një bazë për zhvillimin e gjetjeve të tij. Kriteret e auditimit, të cilat mund të jenë të një natyre cilësore apo sasiore, duhet të jenë të besueshme, objektive, të dobishme dhe të plota. Duhet të jetë i mundur identifikimi i burimit të kritereve të përdorura gjatë auditimit.

---

<sup>94</sup> ISSAI 300/1.1

<sup>95</sup> ISSAI 300/1.3-1.4

<sup>96</sup> ISSAI 3000/2.2/fq.38

14. Fokusi i auditimit duhet të përcaktojë qartë kohën dhe natyrën e auditimit që duhet kryer. Kur ligjet, rregulloret dhe kërkesat e tjera të përputhshmërisë që kanë të bëjnë me subjektet e auditimit kanë potencial për të ndikuar ndjeshëm në pyetjet e auditimit, atëherë auditimi duhet të jetë i projektuar për të trajtuar këto çështje, në mënyrë që të konkludojë mbi pyetjet e auditimit.<sup>97</sup>
15. Në përcaktimin e shtrirjes dhe qëllimit të auditimit, auditorët shpesh duhet të vlerësojnë besueshmërinë e kontroleve të brendshme që ndihmojnë në kryerjen e biznesit të njësisë së audituar.<sup>98</sup> Shtrirja e këtij vlerësimi varet nga objektivat e auditimit. Për më tepër, ata duhet të jenë vigjilentë ndaj situatave apo transaksioneve që mund të jenë tregues të akteve të paligjshme apo abuzive dhe duhet të përcaktojnë shkallën në të cilën akte të tilla ndikojnë gjetjet e auditimit.<sup>99</sup>
16. Kur harton procedurat e auditimit, audituesi duhet të përcaktojë mjetet për të mbledhur dëshmi të mjaftueshme e të përshtatshme rreth auditimit, për të konkluduar drejt objektivave, t'iu përgjigjet pyetjeve të auditimit, ose të konfirmojë hipotezat. Meqënëse audituesit rrallë kanë mundësi të shqyrtojnë krejt informacionin rreth subjektit të audituar, atëherë metodat e mbledhjes së të dhënave dhe teknikat e kampionimit duhet të përzgjidhen me kujdes. Faza e planifikimit duhet të përfshijë gjithmonë përpjekjen për kërkim shkencor, me qëllim formimin e njohurive, testimin e llojeve të ndryshme të auditimit dhe duke kontrolluar nëse të dhënat e nevojshme janë të disponueshme. Kjo e bën më të lehtë zgjedhjen e metodës më të përshtatshme të auditimit.
17. Auditimet e performancës mund të mbështeten mbi një larmi teknikash të mbledhjes së të dhënave dhe analizës, të tilla si: anketa, intervista, grupe fokusi, vëzhgime, analiza të dokumentuara, testim transaksionesh, si dhe analiza të të dhënave ekonomike, financiare

---

<sup>97</sup> ISSAI seria 4000

<sup>98</sup> ISSAI 300/3.1

<sup>99</sup> ISSAI 300/0.3 (d)

dhe të performancës. Metodatat e auditimit duhet të zgjidhen në mënyrë që të lejojnë grumbullimin e të dhënave të auditimit në mënyrë sa më eficiente dhe efektive. Ndërsa qëllimi i audituesve duhet të jetë adoptimi i praktikave më të mira. Arsyet praktike si disponibiliteti i të dhënave mund ta kufizojnë zgjedhjen e metodave. Prandaj, si rregull i përgjithshëm, është e këshillueshme të qënit fleksibël dhe pragmatik në zgjedhjen e metodave. Për këtë arsye, procedurat e auditimit të performancës nuk duhet të standartizohen në të gjitha aspektet e tyre, sepse të qënit shumë normativ mund të pengojë fleksibilitetin, gjykimin profesional dhe nivelet e larta të aftësive analitike të nevojshme në një auditim performance.<sup>100</sup>

18. Njësitë që do të auditohen duhet të njoftohen për aspektet kyçe të auditimit, duke përfshirë objektivin e auditimit, pyetjet, kriteret dhe fushë-veprimin, përpara fillimit të fazës së mbledhjes së të dhënave<sup>101</sup> ose pas përfundimit të planifikimit të auditimit.

#### 2.4.2 Kryerja e Auditimit të Performancës

19. Ekzaminimi i punës së auditimit bëhet në bazë të planifikimit të auditimit tashmë të ndërmarrë, si dhe në bazë të zhvillimit dhe planifikimit të dokumenteve. Auditimet duhet të kryhen me kujdesin e duhur, me perceptime objektive, si dhe me mbikqyrje të përshtatshme. Ekipi i auditimit duhet që kolektivisht të zotërojë njohuri të mjaftueshme të fushës dhe teknikave të auditimit.
20. Audituesi duhet të marrë dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit, për të kënaqur objektivat dhe pyetjet e auditimit, duhet të jetë në gjendje të nxjerrë konkluzione dhe, nëse është e përshtatshme, të japë rekomandime. Natyra e provave të auditimit, e kërkuar në auditimin e performancës, përcaktohet nga lloji i fushës, objektivi i auditimit dhe pyetjet e auditimit. Në rrethana normale, auditimet e performancës kërkojnë gjykim dhe interpretim të rëndësishëm në përgjigjen e pyetjeve të auditimit, për shkak të faktit se dëshmia e auditimit është më shumë bindëse ("të çon në

---

<sup>100</sup> ISSAI 3000/1.8/fq.29

<sup>101</sup> ISSAI 300/1.4 (g)



përfundimin se ...) se sa konkludive ("e drejtë /e gabuar ") si natyrë.<sup>102</sup>

21. Provat mund të kategorizohen si fizike, dokumentare, dëshmuese apo analitike. Llojet e provave të marra duhet të jenë të shpjgueshme dhe të justifikueshme në aspektin e mjaftueshmërisë, vlefshmërisë, besueshmërisë, rëndësisë dhe logjikës. Dëshmitë e auditimit duhet të jenë kompetente, të rëndësishme dhe të arsyeshme, në mënyrë që të mbështesin gjykimin dhe përfundimin e audituesit në lidhje me pyetjet e auditimit.<sup>103</sup> Të gjitha gjetjet dhe konkluzionet e auditimit duhet të jenë të mbështetura me prova audituese.
  
22. Audituesit e performancës duhet të jenë të shkathët, fleksibël dhe sistematikë në kërkimin e tyre për dëshmi të mjaftueshme. Ata duhet gjithashtu të jenë të hapur dhe tolerantë ndaj pikëpamjeve dhe argumentave alternative dhe të kërkojnë të dhëna nga burime dhe palë të ndryshme interesi.<sup>104</sup> Audituesit duhet gjithmonë të përpiqen të jenë praktikë në përpjekjet e tyre për të mbledhur, interpretuar dhe analizuar të dhëna. Ndërsa burimi parësor i të dhënave është zakonisht më i besueshmi, të dhënat dytësore, të cilat janë mbledhur dhe/ose analizuar nga të tjerët (p.sh. raportet e vlerësimit të performancës, raportet e auditimit të brendshëm, etj.), mund të jenë një burim i rëndësishëm informacioni në Auditimin e Performancës. Është e rëndësishme që lexuesi i raportit të auditimit të informohet në lidhje me burimin dhe cilësinë e të dhënave, sidomos kur ato përmbajnë vlerësime.<sup>105</sup>
  
23. Analiza e të dhënave përfshin kombinimin dhe krahasimin e të dhënave nga burime të ndryshme. Është e rëndësishme që audituesi të punojë sistematikisht dhe me kujdes në interpretimin e të dhënave dhe argumentave të mbledhura.<sup>106</sup> Ekipi i auditimit duhet të

---

<sup>102</sup> ISSAI 3000/4.2

<sup>103</sup> ISSAI 300/5.4

<sup>104</sup> ISSAI 3000/4.2

<sup>105</sup> ISSAI 3000/aneksi 3/5

<sup>106</sup> ISSAI 3000/4.5

dokumentojë të gjitha çështjet të cilat, nën gjykimin e vet profesional, janë të rëndësishme në sigurimin e provave për të mbështetur gjetjet e auditimit dhe përfundimet që do të shprehen në raportin e auditimit.

24. Audituesi ka nevojë të prodhojë dokumentacion auditimi që të regjistrojë plotësisht përgatitjen, kryerjen, përmbajtjen dhe gjetjet e auditimit në një mënyrë kuptimplote. Dëshmitë e auditimit duhet të jenë të kompletuara dhe të detajuara mjaftueshëm për të mundësuar një auditues me përvojë që nuk ka lidhje të mëparshme me auditimin, që më tej të përcaktojë se çfarë pune është kryer në mbështetje të gjetjeve, konkluzioneve dhe rekomandimeve të auditimit.<sup>107</sup> Në përgjithësi, organizimi i auditimit duhet gjithashtu të plotësojë kërkesat e menaxhimit të mirë të projektit.
25. Zhvillimi i mirë dhe i duhur i marrëdhënieve të jashtme është një faktor kyç në arritjen e rezultateve efektive dhe eficiente në Auditimin e Performancës. Audituesit duhet të përpiqen të ruajnë marrëdhënie të mira profesionale me të gjitha palët e interesit të përfshira, të nxisin një rrjedhje të lirë dhe të sqartë të informacionit për atë që u lejojnë kërkesat e konfidencialitetit, si dhe t'i kryejnë diskutimet në një atmosferë respekti të ndërsjellë dhe të kuptuarit të rolit përkatës dhe përgjegjësisë të secilës palë. Procesi i komunikimit mes audituesit dhe të audituarit (përfaqësuesit të njësisë që auditohet) fillon në fazën e planifikimit të auditimit dhe vazhdon gjatë procesit të auditimit, nëpërmjet një procesi konstruktiv ndërveprimi, ndërkohë që vlerësohen gjetjet, argumentat dhe perspektivat e ndryshme. Kur gjatë auditimit ka gjetje të rëndësishme, ato duhet t'iu komunikohen personave të ngarkuar me qeverisjen korporative (të njësisë apo të sistemit drejtues mbi njësinë) në kohën e duhur.
26. Audituesit nuk duhet të komunikojnë me palët e treta, as me shkrim e as verbalisht, informacione që ata sigurojnë në rrjedhën e punës audituese, përveç rastit kur veprime të tilla janë të nevojshme për të

---

<sup>107</sup> ISSAI 300/5.7

justifikuar përgjegjësitë ligjore ose të tjera të SAI-t në fjalë. Çdo komunikim i tillë i informacionit duhet të qeveriset nga rregulla ligjore ose të tjera të procedurës në fuqi për SAI-n përkatës.<sup>108</sup> Gjithsesi audituesit mund të shkëmbejnë informacion në lidhje me mangësitë e menaxhimit me audituesit e brendshëm, në rastet kur ky informacion nuk është i sigurisë së të dhënave apo i një natyre tjetër konfidenciale, për qëllimet e sigurimit që çdo mangësi e identifikuar është diskutuar. Audituesit duhet gjithashtu të raportojnë çdo parregullsi financiare tek autoritetet përgjegjëse, atëherë kur e gjykojnë të përshtatshme.

### 2.4.3 Raportimi

27. Në Auditimin e Performancës, audituesi raporton mbi ekonominë dhe eficiencën me të cilën burimet janë siguruar dhe përdorur, si dhe mbi efektivitetin me të cilin janë përmbushur objektivat. Raportet e tilla mund të ndryshojnë në mënyrë të konsiderueshme në fushëveprim dhe natyrë, për shembull duke adresuar nëse burimet janë alokuar siç duhet apo duke komentuar mbi ndikimin e politikave dhe programeve dhe duke rekomanduar ndryshime të projektuara që do të sjellin përmirësime.<sup>109</sup>
28. Për të gjitha detyrat e auditimit, çdo kufizim i auditimit, i tillë si rregullat kufizuese, kufizime në lidhje me qasjen në informacion ose kërkesa të raportimit duhet të jepen tek përdoruesit e raportit të auditimit. Raporti duhet të tregojë gjithashtu standartet që u ndoqën dhe kriteret e auditimit që u aplikuan në kryerjen e Auditimit të Performancës.
29. Audituesi normalisht nuk pritet të japë një opinion të përgjithshëm për arritjet e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit të një njësie të audituar, sikurse opinioni mbi pasqyrat financiare.<sup>110</sup> Aty ku natyra e auditimit lejon që kjo të bëhet, në lidhje me fushat specifike të aktiviteteve të njësisë së audituar, audituesi pritet të ofrojë një raport

---

<sup>108</sup> ISSAI 200/2.46

<sup>109</sup> ISSAI 400/4

<sup>110</sup> ISSAI 400/23

i cili përshkruan rrethanat dhe kontekstin në kuadrin e të cilit u arrit ky përfundim specifik dhe jo thjesht një deklaratë të standartizuar.

30. Raporti i auditimit duhet të përfshijë informacion në lidhje me objektivat e auditimit, pyetjet e auditimit, qëllimet e auditimit; kriteret e auditimit, metodologjinë, burimet e të dhënave, të gjitha kufizimet në të dhënat e përdorura dhe në gjetjet e auditimit. Gjetjet duhet të konkludojnë në mënyrë të qartë kundrejt pyetjeve të auditimit ose të shpjegojnë pse kjo nuk ishte e mundur. Gjetjet e auditimit duhet të vihen në perspektivë dhe duhet të sigurohet përputhja mes objektivave të auditimit, pyetjeve të auditimit, gjetjeve dhe konkluzioneve. Raporti duhet, kur kjo është përshtatshme, që të përfshijë rekomandime.
31. Raporti duhet të jetë në kohë, i plotë, i saktë, objektiv, bindës, konstruktiv dhe sa më i qartë dhe konçiz, aq sa e lejon fusha.<sup>111</sup> Ai duhet gjithashtu të jetë miqësor me lexuesin, i strukturuar mirë dhe të mos përmbajë gjuhë të paqartë. Në përgjithësi, ai duhet të kontribuojë në njohuri më të mira dhe të theksojë përmirësimet e nevojshme.<sup>112</sup> Gjetjet dhe përfundimet e auditimit duhet të bazohen në prova dhe duhet të dallohen qartë në raport.<sup>113</sup> Në raport duhet të konsiderohen të gjitha pikëpamjet e rëndësishme dhe ai duhet të jetë i balancuar dhe i drejtë.<sup>114</sup>
32. Rekomandimet, aty ku jepen, duhet të paraqiten në një mënyrë logjike, racionale, bazuar mbi dije dhe të mbështeten në gjetje kompetente dhe të rëndësishme të auditimit.<sup>115</sup> Ato duhet të jenë të praktikueshme, të rrisin vlerën dhe të adresojnë objektivin dhe pyetjet e auditimit. Ato duhet t'iu drejtohen njësisë (njësive) që kanë përgjegjësinë dhe kompetencën për zbatimin e tyre.

---

<sup>111</sup> ISSAI 400/7 (a)

<sup>112</sup> ISSAI 3000/5.3

<sup>113</sup> ISSAI 400/7

<sup>114</sup> ISSAI 400/24

<sup>115</sup> ISSAI 3000/4.5

33. Audituesit duhet t'i referohen të gjitha rasteve të rëndësishme të papërputhshmërisë dhe të abuzimit<sup>116</sup> të gjetura përgjatë ose në lidhje me auditimin.<sup>117</sup> Kur këto situata nuk janë me rëndësi për pyetjet e auditimit, parashikohet që ato megjithatë t'ju komunikohen audituesve në mënyrë preferenciale me shkrim në nivelin e përshtatshëm.
34. Me përjashtim të rasteve të ndaluara nga legjislacioni apo rregulloret, përpara publikimit të raportit të një auditimi performance, SAI duhet t'iu japë gjithnjë mundësinë subjekteve të audituara të komentojnë mbi gjetjet e auditimit, konkluzionet dhe rekomandimet.<sup>118</sup> Kur ndodhin mosmarrëveshje, ato duhet analizuar dhe gabimet faktike duhet korrigjuar. Ekzaminimi i vërejtjeve dhe sugjerimeve të marra duhet të rregjistrohet në fletët e punës, në mënyrë që çdo ndryshim në draft-raportin e auditimit apo arsyet për mosbërjen e ndryshimeve të jenë të dokumentuara.
35. Shpërndarja e raporteve të auditimit në mënyrë të gjerë mund të mbështesë besueshmërinë e funksionit të auditimit. SAI duhet të vendosë për mënyrën e shpërndarjes në përputhje me mandatet respektiv. Raportet duhet t'iu shpërndahen të subjekteve, ekzekutivit dhe/ose legjislativit dhe, aty ku është e rëndësishme, t'iu jepen edhe publikut drejtpërsëdrejti ose nëpërmjet medias, si dhe t'iu shpërndahen edhe palëve të tjera të interesuara<sup>119</sup>, përveç rasteve kur publikimin e ndalon ligji apo rregulloret.

#### 2.4.4 Ndjekja

36. Ndjekja e raportit të auditimit duhet të jetë patjetër pjesë e procesit të auditimit si një mjet i rëndësishëm për të përforcuar impaktin e auditimit dhe për të përmirësuar punën audituese. Prioriteti i detyrave të ndjekjes duhet vlerësuar si pjesë e strategjisë së

---

<sup>116</sup> ISSAI 1240/P6, "Abuzimi përfshin sjellje të mangët ose të jo të duhur kur krahasohet me një sjellje të cilën një person i kujdesshëm do ta konsideronte të arsyeshme ..."

<sup>117</sup> ISSAI 400/7

<sup>118</sup> ISSAI 3000/4.5

<sup>119</sup> ISSAI 3000/5.4

përgjithshme audituese e SAI-t.<sup>120</sup> Institucioneve të audituara duhet t'iu jepet kohë e mjaftueshme për të kryer veprimet e duhura.

37. Kur kryen ndjekjen e raporteve të auditimit, audituesi duhet të ketë një qasje të pavarur dhe pa paragjykime. Fokusi duhet të jetë konstatimi nëse veprimet e ndërmarra mbi bazën e gjetjeve dhe rekomandimeve ndreqin apo jo kushtet fillestare.<sup>121</sup> Rezultatet e ndjekjes duhet të raportohen në mënyrë korrekte, që të mund t'i paraqesin vërejtje dhe sugjerime legjislativit, së bashku, nëse është e mundur, me konkluzionet dhe ndikimet e veprimeve korrigjuese të ndërmarra aty ku ka rëndësi.

## 2.5 Sistemi i cilësisë

38. Auditimet e performancës duhet të jenë subjekt i një sistemi të kontrollit të cilësisë,<sup>122</sup> duke përfshirë procese për mbikqyrjen dhe monitorimin e cilësisë, për sigurimin e cilësisë, për cilësinë e jashtme dhe rishikimet mes kolegëve, në mënyrë që të mundësohet garancia e arsyeshme se auditimi është kryer në përputhje me standartet profesionale, me rregulloret dhe detyrimet ligjore dhe që raportet janë ato të duhurat. Në këtë drejtim, SAI-t duhet të aplikojnë dispozitat e standarteve ISSAI 40, të cilat ofrojnë një kuadër pune në lidhje me krijimin dhe mbajtjen e një sistemi të duhur të kontrollit të cilësisë, i cili mbulon të gjithë sigurinë e auditimit dhe të tjera detyra të kryera nga SAI-t. Për auditimin e performancës, çështjet e mëposhtme janë të rëndësishme për të siguruar cilësinë e punës audituese:

- Në masën e mundur dhe të nevojshme, auditimet e performancës duhet të kryhen nga ekipe, përderisa, si rregull ata adresojnë pyetje komplekse.<sup>123</sup> Të gjithë anëtarët e ekipit të auditimit duhet të kuptojnë pyetjet e auditimit, termat e

---

<sup>120</sup> ISSAI 3000/5.5

<sup>121</sup> ISSAI 400/26

<sup>122</sup> ISSAI 40

<sup>123</sup> ISSAI 3000/2.2

referencës së punës që iu është caktuar, natyrën e përgjegjësi­ve të kërkuara nga ata prej standarteve audituese;

- Ekspertët që marrin pjesë në një auditim duhet të zotërojnë kompetencën e nevojshme për qëllimet e auditimit. Ekipi i auditimit duhet të sigurohet se eksperti është i pavarur nga aktiviteti apo programi dhe se ai është i informuar mbi kushtet dhe etikën e kërkuar;<sup>124</sup>
- Vendimet duhet të jenë të mirë-dokumentuara për sa i përket objektivave, pyetjeve të auditimit, kritereve të auditimit, burimeve të cilat do të përdoren në auditim në lidhje me aftësitë dhe kualifikimet, marrëveshjet për rishikime të progresit në pikat e duhura, gjithashtu edhe datat në të cilat puna në terren duhet të përfundohet dhe të gjenerohet një raport auditimi.<sup>125</sup>

---

<sup>124</sup> ISSAI 200/1.18 dhe 2.43-44

<sup>125</sup> ISSAI 200/1.24 dhe 1.26

# Udhëzues i Auditimit të Performancës - INTOSAI



---

seria: botime KLSH-10/2012

ISBN: 978-9928-159-08-3



Kontrolli i Lartë i Shtetit  
Bulevardi "Dëshmorët e Kombit", nr. 3,  
Tiranë Tel./ Fax. 04/ 228485, Tel. 04/ 251267  
Web-site: [www.klsh.org.al](http://www.klsh.org.al), E-mail: [klsh@klsh.org.al](mailto:klsh@klsh.org.al)