



REPUBLIKA E SHQIPËRISË

KONTROLLI
I LARTË I SHTETIT

STANDARDET NDËRKOMBËTARE TË AUDITIMIT

INTOSAI



ALSAI

Experientia mutua Omnibus prodest

ISSAI 1
ISSAI 10
ISSAI 11
ISSAI 12
ISSAI 20
ISSAI 21
ISSAI 30
ISSAI 40
ISSAI 100
ISSAI 200
ISSAI 300
ISSAI 400
REZOLUTA
A/66/209
REZOLUTA
A/69/228

STANDARDET NDËRKOMBËTARE TË AUDITIMIT

**1, 10, 11, 12, 20, 21, 21, 30, 40
100, 200, 300, 400,
Rezolutat A/66/209, A/69/228**

INTOSAI



Tiranë, 2016

Titulli:

Standardet Ndërkombëtare të Auditimit

1, 10, 11, 12, 20, 21, 21, 30, 40

100, 200, 300, 400

Rezolutat A/66/209, A/69/228

Përgatitën botimin:

Irena ISLAMI

Alma SHEHU

Redaktor:

Bujar LESKAJ

Realizoi në kompjuter:

Armanda BEGAJ

Përkthimi në gjuhën shqipe u realizua nga audituesit e KLSH-së.

Seria e botimeve KLSH

04/2016/55

©Mundësohet përdorimi i materialeve të këtij botimi,
kundrejt citimit të burimit, INTOSAI e KLSH

ISBN: 978-9928-159-44-1

Shtypur në Shtypshkronjën: ILAR

Tiranë, 2016

PËRMBAJTJA

	Faqe
HYRJE	5
ISSAI 1 Deklarata e Limës	11
ISSAI 10 Deklarata e Meksikos mbi Pavarësinë e SAI-ve	27
ISSAI 11 Udhëzues dhe Praktikrat e mira lidhur me i Pavarësinë e SAI-ve	35
ISSAI 12 Vlerat dhe Dobitë e SAI-ve – Sjellja e ndryshimeve në jetën e qytetarëve	49
ISSAI 20 Parimet e Transparencës dhe Përgjegjshmërisë	67
ISSAI 21 Parimet e Transparencës dhe Përgjegjshmërisë. Parimet dhe praktikrat e mira	79
ISSAI 30 Kodi i Etikës	95
ISSAI 30 Kodi i Etikës – Miratuar nga Grupi i Punës i INTOSAI-t, maj 2016.	107
ISSAI 40 Kontrolli i Cilësisë së SAI-ve	133
ISSAI 100 Parimet Themelore të Auditimit në Sektorin Publik	155
ISSAI 200 Parimet Themelore të Auditimit Financiar	183
ISSAI 300 Parimet Themelore të Auditimit të Performancës	245
ISSAI 400 Parimet Themelore të Auditimit të Përputhshmërisë	275
Rezoluta A/66/209 e Kombeve të Bashkuara	303
Rezoluta A/69/228 e Kombeve të Bashkuara	309

HYRJE

Përdorimi i standardeve të auditimit suprem publik të pranuar ndërkombëtarisht (ISSAI-t) është i një rëndësie të jashtëzakonshme dhe parësore për çdo institucion suprem auditimi në botë, pra dhe për ne KLSH. Standardet ISSAI na japin drejtimin e duhur, na sigurojnë cilësinë dhe profesionalizmin në punën audituese, si dhe sigurojnë pavarësinë e plotë të institucionit dhe besueshmërinë e tij në publik dhe mes veprimtarëve kryesorë në përmirësimin e qeverisjes publike. Mungesa e këtyre standardeve për çdo institucion suprem auditimi sot në botë, sado i zhvilluar, do të ndjente mangësi në veprimtarinë e vet, sado të përsosura t'i ketë standardet kombëtare të auditimit.

E veçanta e ISSAI-ve është se ato nuk dublojnë, tejkalojnë apo shkelin standardet kombëtare të auditimit të një SAI. As edhe nuk i parandalojnë SAI-t nga kryerja e vëzhgimeve, komenteve ose raportimeve të tjera që nuk janë të mbuluara në mënyrë specifike nga ISSAI-t ekzistuese. Duke u siguruar SAI-ve lirinë absolute të të qenit kreativë dhe të të eksploruarit të mënyrave të raportimit dhe veprimit sa më inovative, për t'u bërë sa më të kuptueshëm në publik, ato japin ato orientime dhe drejtime themelore që SAI-t të ruajnë pavarësinë e tyre dhe të rrisin besueshmërinë e gjetjeve dhe rekomandimeve.

Finalizimi i Projektit të Harmonizimit të ISSAI-ve në dhjetor 2016, në Kongresin INCOSAI XXII, në Abu Dabi të Emirateve të Bashkuara Arabe, me miratimin nga ana e Bordit Drejtues të INTOSAI-t të ndryshimeve të propozuara nga Komiteti i Zhvillimit të Standardeve Profesionale do të shënojë konsolidimin e katërt të ISSAI-ve, këtij seti standartesh të përbashkëta, të besueshme dhe të qëndrueshme për auditimin suprem të sektorit publik në të gjithë botën, që është në zhvillim dhe rishikim të vazhdueshëm.

Hapi i parë u ndërmorr në 2007 në Kongresin e Meksikos INCOSAI XIX, kur të gjithë dokumentet ekzistuese dhe të planifikuara zyrtare të INTOSAI-t dhe nëntë ISSAI të reja për auditimin financiar, u bashkuan në një kuadër të kuptueshëm ISSAI-sh.

Hapi i dytë u ndërmor në 2010 në Kongresin INCOSAI XX, në Afrikën e Jugut, kur Kongresi miratoi 37 ISSAI të reja dhe kështu promovoi setin e parë të kuptueshëm të miratuar, të ISSAI-ve të reja. Të gjithë anëtarët e INTOSAI-t u inkurajuan të përdornin ISSAI-t si një kuadër i përbashkët referencash në auditimin e sektorit publik, të masnin performancën e tyre dhe udhëzuesit e auditimit, duke dhënë informacion të besueshëm për legjislativin, organet mbikqyrëse dhe ato të ngarkuara me qeverisjen dhe publikun.

Hapi i tretë kulmoi me miratimin e standardeve të reja të auditimit në Pekin, Kinë në vitin 2013 gjatë Kongresit INCOSAI XXI, në tri fusha kryesore:

1. ISSAI 12 "Vlera dhe Përfitimet e SAI-ve – Të bësh ndryshimin në jetën e qytetarëve";
2. Parimet themelore të auditimit financiar, të performancës dhe auditimit të përputhshmërisë, të rishikuara nga Projekti i Harmonizimit (Niveli 3 i ISSAI-ve, katër ISSAI-t 100, 200, 300 dhe 400);
3. Udhëzimet e Auditimit në lidhje me auditimin e ndihmës në raste fatkeqësish natyrore (Niveli 4, pesë ISSAI 5500, 5510, 5520, 5530 dhe 5540, si dhe një INTOSAI GOV 9250).

Përditësimi i katër ISSAI-ve kryesore 100, 200, 300 dhe 400 ka sjellë një gjuhë të përbashkët profesionale, që do të lehtësojë më shumë njohuritë eficiente dhe bashkëpunimin mes SAI-ve, si dhe do të shtojë më tej besueshmërinë në raportet e auditimit të SAI-t. Këto janë arësyet që na shtynë dhe ne si KLSH të botojmë sërish standardet kryesore të auditimit suprem publik, të përditësuara sipas rregullave strikte shkencore dhe kuadrit të qartë procedural të INTOSAI-t, të quajtur "Procesi i Duhur" (Due Process)¹.

ISSAI-t e përditësuara 100, 200, 300 dhe 400 i lejojnë SAI-t, nëse ai dëshiron, që të miratojë udhëzimet e përgjithshme të auditimit (ISSAI-t 1000–4999) si standarde të

¹ <http://www.issai.org/du-process/>

veta të auditimit dhe t'i referohen ISSAI-ve në raportet e auditimit. Parimet themelore të auditimit, të përmbajtura në këto ISSAI të përditësuara ofrojnë një bazë të rëndësishme për zhvillimin e ISSAI-ve në nivelin 4, si dhe për zhvillimin e standardeve të auditimit nga vetë SAI-et. Edhe KLSH, në rolin e tij si institucion dhe organizatë model auditimi suprem publik, në zbatim të Strategjisë së Zhvillimit të INTOSAI-t 2011-2016, synon zhvillimin e standardeve kombëtare të auditimit në një të ardhme të afërt, në përputhje të plotë me setin e përditësuar të ISSAI-ve nga Kongresi INCOSAI XXII i Abu Dabit, në dhjetor 2016.

Në kuadër të implementimit të ISSAI-ve, KLSH ka miratuar në mars të vitit 2015 Strategjinë e Implementimit të ISSAI-ve. Në bazë të orientimeve të IDI dhe Plan Veprimit për ndërtimin e strategjisë për implementim, u ngrit grupi i punës, i cili kishte për qëllim vlerësimin e përputhshmërisë së veprimtarisë së KLSH-së me kërkesat e standardeve ISSAI.

Në qershor të vitit 2015, KLSH raportoi pranë Institutit të Zhvillimit të INTOSAI-t, IDI mbi përmbushjen e detyrimeve të marrëveshjes së angazhimit me IDI-n, për zhvillimin e Strategjisë dhe Planit të Veprimit të Implementimit të ISSAI-ve 2015-2017. Përdorimi i iCAT (teknikave të vlerësimit të përputhshmërisë) i mundësoi grupit të punës së KLSH-së vlerësimin në funksion të identifikimit të kërkesave për çdo lloj auditimi, të cilat janë arritur plotësisht ose pjesërisht. Implementimi i ISSAI-ve është një proces i gjatë dhe ndërthuret dhe me veprimtaritë dhe aktivitetet, të cilat po kryhen në kuadër të zbatimit të projektit IPA 2013, "Forcimi i kapaciteteve të Auditimit të jashtëm publik", projekt i cili ka filluar në 16 Mars 2016, me asistencën e SAI-t polak (NIK) dhe SAI-t kroat.

Rishikimi i setit të parimeve themelore të auditimit siguroi transparencën e plotë nëpërmjet publikimit në faqen www.issai.org të secilit ISSAI të përditësuar, së bashku me komentet e SAI-ve të ndryshme, si dhe përgjegjshmërinë e çdo SAI anëtar i INTOSAI-t në zbatimin e këtyre parimeve, nëpërmjet Grupeve të Punës dhe Nënkomiteteve të INTOSAI-t.

Strategjia dhe Plani i Veprimit për Implementimin e ISSAI-ve janë të lidhur ngushtë me Strategjinë e Zhvillimit të KLSH 2013-2017, të rishikuar (2015-2017), dhe pikërisht me zbatimin e objektivit të dytë të kësaj Strategjie "Rritja e kapaciteteve audituese dhe e cilësisë së auditimit".

Parimet e reja themelore të auditimit të INTISAI-t krijojnë një mundësi për të zhvilluar udhëzuesit e auditimit të performancës dhe përputhshmërisë drejt një serie udhëzuesish më të përqëndruar dhe më operacionalë. Është pikërisht kjo mundësi që ka rrokur edhe KLSH në botimet e tij të vitit 2015 “Manuali i Përditësuar i Auditimit të Përputhshmërisë”, “Manuali i Përditësuar i Auditimit Financiar” dhe “Indikatorët e Performancës në Auditimin e Performancës”.

Standardet e Auditimit të INTOSAI-t të cilat duhet t’u shërbejnë SAI-eve dhe audituesve si udhërrëfyes për kryerjen e auditimeve cilësore, ndahen në katër nivele të cilat janë:

- Parimet themelore, ku përfshihet Deklarata e Limës;
- Parakushtet për funksionimin e Institucioneve Supreme të Auditimit, ku përfshihen ISSAI, 10, 11, 12, 20, 21, 30 dhe 40;
- Parimet themelore të auditimit, ku përfshihen ISSAI 100, 200, 300 dhe 400;
- Udhëzimet e auditimit, të ndara në udhëzime të përgjithshme auditimi dhe udhëzime për çështje specifike.

Përditësimi i ISSAI-ve kryhet duke vlerësuar dhe përmirësuar proceset e formimit të standarteve, në bashkëpunim të ngushtë me Task Forcën e INTOSAI-t për Planifikimin Strategjik, duke kryer rishikimet dhe ruajtjet të gjithë udhëzuesit e përgjithshëm të auditimit në nivelin 4 të kuadrit ISSAI, për të siguruar uniformitetin me parimet e reja themelore të rishikuara të auditimit në nivelin 3 dhe për t’i zhvilluar ato drejt një grupi standartesh auditimi më të qarta, duke rishikuar dhe zhvilluar ISSAI-t dhe standardet INTOSAI GOV në përputhje me procesin e duhur të INTOSAI-t.

Projekti i Harmonizimit dhe rishikimit theksoi nevojën për të siguruar qëndrueshmëri ndërmjet parimeve themelore të auditimit dhe parimeve të përgjithshme të auditimit. Gjatë këtyre tre viteve që nga mbajtja e Kongresit INCOSAI XXI në Pekin, ndryshimet e vullshme në problematikat e auditimit kombëtar sollën nevojën e rishikimit të një sërë ISSAI-ve, sidomos ISSAI-t 100, 200, 300 dhe 400, që përmbajnë parimet themelore të auditimit suprem publik në tërësi, si dhe të auditimeve financiare, të përputhshmërisë dhe të performancës, por edhe të ISSAI-t 30-të Kodit të Etikës së INTOSAI-t. Kjo është edhe arsyeja që ne realizojmë një botim të dytë të ripunuar thellësisht në raport me botimin e parë të vitit 2012.

Me standardet e përditësuara të auditimit suprem që lexuesi i interesuar shqiptar merr në duar sot me këtë botim, sigurohet vijimësia dhe roli i pazëvendësueshëm strategjik i ISSAI-ve, nga ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, i konsideruar si Kushtetuta e SAI-ve, deri tek ISSAI 400 i parimeve themelore të auditimit të Përputhshmërisë. Kjo vijimësi shpreh integritetin e këtyre orientuesve sa profesionalë, ndihmues dhe të qartë, aq edhe parimorë, në punën audituese të çdo SAI.

Në harkun kohor të tri viteve (22 dhjetor 2011-19 dhjetor 2014), në kuadrin e Axhendës së saj të Zhvillimit Post 2015, Organizata e Kombeve të Bashkuara (OKB) ka miratuar dy Rezoluta për Institucionet Supreme të Auditimit, Rezolutën A/66/209 *“Promovimi i eficiencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit dhe transparencës në administrimin publik, duke forcuar rolin e institucioneve supreme të auditimit”* dhe Rezolutën A/69/228: *“Promovimi dhe fuqizimi i eficiencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit dhe transparencës së administratës publike, nëpërmjet me anë të forcimit të institucioneve supreme të auditimit”*. Në vlerësim të rolit të madh që këto dy Rezoluta të OKB-së luajnë në forcimin e pavarësisë, por edhe në rritjen e cilësisë dhe impaktit të auditimeve të SAI-ve, ato janë përfshirë në këtë botim së bashku me standardet e rishikuara ISSAI.

Sikurse e ka theksuar Dr. Josef Moser, President i SAI-t të Austrisë dhe Sekretar i Përgjithshëm i INTOSAI-t në letrën e tij drejtuar të gjitha SAI-ve anëtare të INTOSAI-t me rastin e Miratimit të Rezolutës së Dytë të OKB-së me Nr. A/ 69/228, të datës 19 dhjetor 2014: *“Miratimi i dy Rezolutave të Asamblesë së Përgjithshme të OKB-së përbën një rezultat të suksesshëm të përpjekjeve tona të përbashkëta të palodhura të viteve të fundit në frymën e forcimit të auditimit suprem publik në të gjithë botën....Ju mund të dëshironi të hapni diskutimet se si SAI-t mund të ndihmojnë me përparimin e auditimit kundrejt objektivave të zhvillimit të Mijëvjeçarit, duke kontribuar me ide për të matur suksesin dhe duke identifikuar vendet për përmirësim. Do t'ju kërkoja të intensifikoni përpjekjet për të inkurajuar qeveritë në vendet tuaja për të rritur pavarësinë e SAI-ve dhe për t'i përfshirë ato në monitorimin e zbatimit të strategjive të zhvillimit në nivel kombëtar, rajonal dhe global²”*.

² Dr. Josef Moser, letra drejtuar SAI-ve anëtare të INTOSAI-t me rastin e Miratimit të Rezolutës së Dytë të OKB së 19 dhjetorit 2014 për forcimin e pavarësisë së SAI-ve, <http://www.intosaicbc.org/wp-content/uploads/2015/01/SG-Email-UN-Resolution-2014-fin.pdf>

E përbashkëta dhe ndoshta forca më e madhe e ISSAI-ve tradicionale dhe ato të rishikuara, është se janë fryt i një pune rigoroz të qindra ekspertëve nga dhjetra e dhjetra SAI të zhvilluara apo në zhvillim nga çdo cep i botës, që kanë sjellë me mijëra eksperiencë të mira nga puna e përditshme audituese e qindra mijëra audituesve, që ndanë njohuritë e tyre mes kolegësh, për t'i bashkuar në një set të kuptueshëm rregullash dhe orientimesh, në bazë të motos së INTOSAI-t “Experientia mutua Omnibus Prodest” (Nga eksperiencë e përbashkët përfitojnë të gjithë).

Orientimi ynë strategjik si KLSH është pikërisht zbatimi rigoroz i këtyre rregullave dhe standardeve të njohura botërisht dhe respektimi i plotë i zotimeve në marrëveshjen me IDI-n për implementimin e ISSAI-ve, në dobi të garantuar të rritjes së pavarësisë, cilësisë dhe impaktit të auditimeve tona.

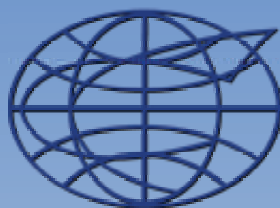
Bujar Leskaj



ISSAI 1

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Deklarata e Limës

UDHËZIMET PËR RREGULLAT E AUDITIMIT

Miratar në Kongresin e IX^{të} të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), më 1977, në Lima.

Përmbajtja

	<i>Parathënie.....</i>	15
I.	<i>Të përgjithshme.....</i>	16
II.	<i>Pavarësia.....</i>	18
III.	<i>Marrëdhënia me Parlamentin, qeverinë dhe administratën.....</i>	19
IV.	<i>Kompetencat e Institucioneve Supreme të Auditimit.....</i>	20
V.	<i>Metodat e Auditimit, Stafi i auditimit, Shkëmbimi i eksperiencave.....</i>	21
VI.	<i>Raportimi.....</i>	23
VII.	<i>Kompetencat e Auditimit të Institucioneve Supreme të Auditimit.....</i>	23

Parathënie

Kongresi i IX-të i Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), në Lima, duke pasur parasysh se:

- përdorimi i rregullt dhe eficient i fondeve publike, përbën një nga parakushtet thelbësore për trajtimin e duhur të financave publike dhe efektivitetit të vendimeve të autoriteteve përgjegjëse;
- për të arritur këtë objektiv, është e domosdoshme që çdo vend të ketë një Institucion Suprem të Auditimit, pavarësia e të cilit të garantohet me ligj;
- këto institucione bëhen edhe më të nevojshme, pasi shteti ka zgjeruar aktivitetet e tij në sektorët social dhe ekonomikë, duke vepruar përtej kufijve të kornizës financiare tradicionale;
- objektivat specifike të auditimit, të tillë si përdorimi i duhur dhe efektiv i fondeve publike, zhvillimi i menaxhimit të shëndoshë financiar, ekzekutimi i duhur i aktiviteve administrative dhe komunikimi i informacionit nëpërmjet publikimit të raporteve, tek autoritetet publike dhe publiku i gjerë, janë të nevojshme për stabilitetin dhe zhvillimin e shteteve në përputhje me qëllimet e Kombeve të Bashkuara;
- në kongreset e mëparshme të INTOSAI-t, kuvendet miratuan rezoluta, të cilat u aprovuan nga të gjitha vendet anëtare;

Vendosi:

Të publikohet dhe shpërndahet dokumenti me titull "Deklarata e Limës për Udhëzimet mbi Rregullat e Auditimit".

I. Të përgjithshme

Neni 1. Qëllimi i Auditimit

Auditimi është një koncept i natyrshëm në administrimin financiar publik, pasi krijon besim në menaxhimin e fondeve publike. Auditimi është komponent i domosdoshëm i një sistemi rregullator, i cili ka për qëllim të zbulojë devijimet nga standardet e pranuar dhe shkeljet e parimeve të ligjshmërisë, eficiencës, efektivitetit, ekonomikitetit dhe të menaxhimit financiar. Ky sistem do të bënte të mundur ndërmarrjen e veprimeve korigjuese në raste të veçanta, rritjen e përgjegjshmërisë, marrjen e kompensimit, si dhe parandalimin e shkeljeve të tilla.

Neni 2. Pre-Auditimi dhe Post-Auditimit

1. Pre-auditimi (para-auditimi) paraqet shqyrtimin e aktiviteteve administrative ose financiare para faktit; post-auditimi është auditimi pas faktit.
2. Pre-auditimi efektiv është i domosdoshëm për menaxhimin e shëndoshë të fondeve publike që i janë besuar shtetit. Ai mund të kryhet nga një Institucion Suprem i Auditimit ose nga institucione të tjera të auditimit.
3. Procesi i pre-auditimit është në gjendje të parandalojë dëmet para se të ndodhin, por ka disavantazhin se krijon volum të tepërt të punës dhe përgjegjësive, sipas ligjit publik. Post-auditimi thekson përgjegjësit dhe mund të çojë në kompensimin e dëmeve të shkaktuara, si dhe mund të parandalojë shkeljet e përsëritura.
4. Situata ligjore, si dhe kushtet dhe kërkesat e çdo vendi përcaktojnë nëse një Institucion Suprem Auditimi kryen pre-auditime. Post-auditimi është detyrë e domosdoshme për çdo Institucion Suprem auditimi pavarësisht nëse kryhen ose jo pre-auditime.

Neni 3. Auditimi i brendshëm dhe i jashtëm

1. Shërbimet e auditimit të brendshëm janë themeluar në kuadër të departamenteve të qeverisë dhe institucioneve, ndërsa shërbimet e auditimit të jashtëm nuk janë pjesë e strukturës organizative të institucioneve të audituara. Institucionet Supreme të Auditimit janë shërbime auditimi të jashtme
2. Shërbimet e auditimit të brendshëm, janë domosdoshmërisht nën varësinë e strukturës brenda së cilës ato janë themeluar. Megjithatë, ata funksionojnë dhe organizohen në mënyrë të pavarur, brenda kornizës përkatëse kushtetuese.
3. Si auditues të jashtëm, Institucionet Supreme të Auditimit, kanë për detyrë të shqyrtojnë efektivitetin e auditimit të brendshëm. Nëse auditimi i brendshëm është gjykuar efektiv, do të bëhen përpjekje, pa cënuar të drejtën e Institucionit Suprem të Auditimit, për të kryer një kontroll të përgjithshëm, për të arritur ndarjen më të përshtatshme të detyrave dhe bashkëpunimit mes Institucionit Suprem të Auditimit dhe auditimit të brendshëm.

Neni 4. Auditimi i ligjshmërisë, i përputhshmërisë dhe i performancës

1. Detyra tradicionale e Institucioneve Supreme të Auditimit është të kontrollojnë ligjshmërinë dhe përputhshmërinë e menaxhimit financiar dhe të kontabilitetit.
2. Veç këtij lloji auditimi, ka edhe një tjetër lloj auditimi po aq të rëndësishëm. Auditimi i performancës, i cili orientohet drejt shqyrtimit të performancës së ekonomicitetit, efektivitetit dhe eficiencës të administratës publike. Auditimi i performancës mbulon jo vetëm operacione të veçanta financiare, por një gamë të plotë të aktiviteteve të qeverisë, duke përfshirë edhe sistemin organizativ edhe atë administrativ.
3. Objektivat e Institucioneve Supreme të Auditimit janë ligjshmëria, përputhshmëria, ekonomiciteti, efektiviteti dhe efienca e menaxhimit financiar, të cilët kanë rëndësi të barabartë. Megjithatë, çdo Institucion Suprem Auditimi, i përcakton vetë prioritetet e tij sipas rasteve.

II. Pavarësia

Neni 5. Pavarësia e Institucioneve Supreme të Auditimit

1. Institucionet Supreme të Auditimit, mund t'i kryejnë me objektivitet dhe në mënyrë efektive detyrat e tyre, vetëm nëse ata janë të pavarur dhe të mbrojtur nga ndikimet e jashtme.
2. Edhe pse institucionet shtetërore nuk mund të jetë absolutisht të pavarur, duke qenë pjesë e shtetit si tërësi, Institucionet Supreme të Auditimit duhet të gëzojnë pavarësi funksionale dhe organizative në zbatimin e detyrave të tyre.
3. Krijimi i Institucioneve Supreme të Auditimit dhe shkalla e nevojshme e pavarësisë së tyre, përcaktohet nga Kushtetuta. Detajet mund të përcaktohen në legjislacionin përkatës. Pavarësia nga çdo ndërhyrje dhe mandati i auditimit të Institucioneve Supreme të Auditimit garantohen nga Gjykata e Lartë.

Neni 6. Pavarësia e anëtarëve dhe zyrtarëve të Institucioneve Supreme të Auditimit

1. Pavarësia e Institucioneve Supreme të Auditimit është e lidhur ngushtë me pavarësinë e anëtarëve të tij. Anëtarët janë personat që marrin vendimet dhe janë përgjegjës për to ndaj palëve të treta, të cilët janë organet kolegjiale ose drejtuesit e institucionit.
2. Pavarësia e anëtarëve, garantohet nga Kushtetuta. Në veçanti, procedurat për largimin nga detyra përcaktohen në Kushtetutë dhe nuk mund të pengojnë pavarësinë e anëtarëve. Metoda e emërimit dhe shkarkimit të anëtarëve, varet nga struktura kushtetuese e çdo vendi.
3. Në karrierën e tyre profesionale, stafi i audituesve nuk duhet të ndikohet nga subjektet që auditohen dhe duhet të jetë i varur nga organizata të tilla.

Neni 7. Pavarësia Financiare

1. Institucioneve Supreme të Auditimit, duhet t'u sigurohen mjetet financiare të nevojshme për përmbushjen e detyrave të tyre.
2. Nëse është e nevojshme, Institucionet Supreme të Auditimit duhet të kenë të drejtë të aplikojnë direkt tek organet kompetente vendimmarrëse për buxhetin kombëtar.
3. Institucionet Supreme të Auditimit mund të përdorin fondet në dispozicion ashtu si e gjejnë të arsyeshme.

III. Marrëdhënia me Parlamentin, Qeverinë dhe Administratën

Neni 8. Marrëdhënia me Parlamentin

Pavarësia e Institucioneve Supreme të Auditimit, e parashikuar në Kushtetutë dhe me ligj, garanton një shkallë të lartë të nismës dhe autonomisë edhe në rastet kur ky institucion vepron si bashkëpunëtor i Parlamentit ose kryen auditime sipas udhëzimeve të tij. Marrëdhënia mes Institucionit Suprem të Auditimit dhe Parlamentit, përcaktohet në Kushtetutë, sipas kushteve dhe kërkesave të secilit vend.

Neni 9. Marrëdhënia me Qeverinë dhe Administratën

Institucionet Supreme të Auditimit, auditojnë aktivitetet e qeverisë, administratës dhe institucioneve të tjera vartëse. Megjithatë, kjo nuk do të thotë, se qeveria është e varur nga ky institucion. Qeveria është plotësisht përgjegjëse për veprimet dhe mosveprimet e saj dhe nuk mund të justifikohet duke iu referuar konstatimeve të auditimit. Vetëm në rast se gjetje të tilla janë dorëzuar si vendime ligjërish të vlefshme dhe në fuqi nga ekspertë të Institucionit Suprem të Auditimit.

IV. Kompetencat e Institucioneve Supreme të Auditimit

Neni 10. Kompetencat e shqyrtimit

1. Institucionet Supreme të Auditimit duhet të kenë qasje në të gjitha të dhënat dhe dokumentet që lidhen me menaxhimin financiar dhe kanë të drejtë të kërkojnë, me gojë ose me shkrim, çdo informacion i cili konsiderohet i nevojshëm për punën e tyre.
2. Për çdo auditim, vendoset nëse është më e përshtatshme që auditimi të kryhet në subjekt, apo në Institucionin Suprem të Auditimit.
3. Sipas Ligjit, ose nga vetë Institucioni Suprem i Auditimit (për raste individuale) caktohet një afat kohor për mbledhjen dhe paraqitjen pranë këtij institucioni të të gjithë informacionit, dokumentacionit dhe pasqyrave financiare të nevojshme.

Neni 11. Zbatimi i gjetjeve nga Institucioni Suprem i Auditimit

1. Subjekti i audituar duhet të komentojë mbi rezultatet e auditimit, brenda një periudhe kohore të vendosur me ligj, ose nga Institucioni Suprem i Auditimit dhe duhet të paraqesë masat e marra si rezultat i gjetjeve të auditimit.
2. Për sa kohë, gjetjet nga auditimi nuk dorëzohen në formën e vendimeve ligjërisht të vlefshme, Institucioni Suprem i Auditimit, duhet të fuqizohet për ti kërkuar autoritetit që është përgjegjës për marrjen e masave të nevojshme dhe palës përgjegjëse të pranojë përgjegjësitë.

Neni 12. Opinionet e ekspertëve dhe e drejta për t'u konsultuar

1. Kur është e nevojshme, Institucionet Supreme të Auditimit mund të informojnë Parlamentin dhe administratën, në formën e mendimeve të ekspertëve, duke përfshirë komente mbi projekt-ligje dhe rregulla të tjera

financiare. Autoritetet administrative duhet të bartin përgjegjësinë për pranimin ose refuzimin e mendimeve të ekspertëve, për më tepër kjo detyrë shtesë nuk duhet të parashikojë gjetjet e ardhme të Institucionit Suprem të Auditimit dhe nuk duhet të ndërhyjë në efektivitetin e auditimit të saj.

2. Rregulloret për përshtatshmërinë dhe unifikimin e procedurave të kontabilitetit miratohen vetëm pas marrëveshjes me Institucionin Suprem të Auditimit.

V. Metodatat e Auditimit, Stafit të Auditimit, Shkëmbimi i Eksperiencave

Neni 13. Metodatat e Auditimit dhe Procedurat

1. Institucionet Supreme të Auditimit, duhet të auditojnë në përputhje me programe të vetëpërcaktuara. Megjithatë, e drejta e organeve publike të caktuara, për të bërë kërkesë për auditim është e pacënueshme.
2. Meqenëse një auditim rrallë mund të jetë gjithëpërfshirës, Institucionet Supreme të Auditimit, kanë të nevojshme të përdorin një përfaqësim kampionësh. Kampionët përzgjidhen në bazë të një modeli të caktuar dhe duhet të jenë të mjaftueshëm për të bërë të mundur gjykimin e cilësisë dhe rregullsinë e menaxhimit financiar.
3. Metodatat e auditimit duhet gjithmonë të përshtaten me progresin e shkencës dhe teknikave që lidhen me menaxhimin financiar.
4. Institucionet Supreme të Auditimit duhet të përgatitin manuale auditimi për të ndihmuar audituesit e tyre.

Neni 14. Stafit të Auditimit

1. Anëtarët dhe stafi i Institucioneve Supreme të Auditimit, duhet të kenë kualifikimet dhe integritetin moral të nevojshëm për kryerjen e detyrave të tyre.

2. Në rekrutimin e personelit të Institucioneve Supreme të Auditimit, kërkohen njohuri të përshtatshme mbi nivelin mesatar të njohurive dhe shkathtësisë, si dhe përvoja e duhur profesionale.
3. Vëmendje e veçantë i kushtohet përmirësimit të zhvillimit teorik, praktik dhe profesional të të gjithë anëtarëve dhe stafit të auditimit, përmes programeve të brendshme, ndërkombëtare dhe universiteteve. Zhvillimi duhet të inkurajohet me të gjitha mjetet e mundshme financiare dhe organizative. Zhvillimi profesional duhet të shkojë përtej kornizës tradicionale të njohurive juridike, ekonomike dhe kontabël dhe të përfshijë teknika të tjera të menaxhimit të biznesit, të tilla si përpunimi elektronik i të dhënave.
4. Për t'i siguruar një personel cilësor, pagat duhet të jenë në përputhje me kërkesat e veçanta të vendit të punës
5. Këto institucione mund të kërkojnë ndihmën e ekspertëve të jashtëm, në rast nevojë.

Neni 15. Shkëmbimi ndërkombëtar i eksperiencave

1. Shkëmbimi ndërkombëtar i ideve dhe përvojave, në kuadër të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, është një mjet efektiv për të ndihmuar në përmbushjen e detyrave të këtyre institucioneve.
2. Ky propozim, është bërë i ditur gjithmonë nga kongreset apo seminarët trajnuesë të organizuar në bashkëpunim me Organizatën e Kombeve të Bashkuara dhe institucione të tjera, nga grupet rajonale të punës dhe nga botimi i një reviste profesionale.
3. Është e nevojshme të zgjerohen dhe intensifikohen këto aktivitete. Zhvillimi i një terminologjie uniforme të auditimit të qeverisë bazuar në ligjin krahasues, ka një rëndësi të veçantë.

VI. Raportimi

Neni 16. Raportimi në Parlament dhe për publikun e gjerë

1. Sipas Kushtetutës, Institucionet Supreme të Auditimit duhet të raportojnë çdo vit gjetjet nga auditimet në Parlament, ose në një tjetër organ publik përgjegjës. Këto raporte duhet të publikohen, për të siguruar shpërndarje dhe diskutim të gjerë, si dhe rritjen e mundësive për zbatimin e gjetjeve në Institucionet Supreme të Auditimit.
2. Institucioni Suprem i Auditimit duhet të fuqizohet për të raportuar gjatë gjithë vitit për gjetje domethënëse dhe të një rëndësie të veçantë.
3. Në përgjithësi, raporti vjetor duhet të mbulojë të gjitha aktivitetet e Institucionit Suprem të Auditimit. Vetëm në rastet kur çështjet janë të mbrojtura nga ligji, Institucioni Suprem i Auditimit duhet të peshojë me kujdes këto interesa përkundrejt përfitimit të zbulimit.

Neni 17. Metodatat e Raportimit

1. Raportet duhet të paraqesin faktet dhe vlerësimin e tyre në mënyrë objektive, të qartë dhe të përqendrohen tek thelbi. Formulimi i raporteve duhet të jetë i saktë dhe i lehtë për t'u kuptuar.
2. Institucioni Suprem i Auditimit, duhet të mbajë parasysh edhe mendimet e subjekteve të audituar për gjetjet e tij.

VII. Kompetencat e Auditimit të Institucioneve Supreme të Auditimit

Neni 18. Baza kushtetuese e pushtetit të auditimit; kontrolli i menaxhimit financiar publik

1. Kompetencat themelore të auditimit, përcaktohen në Kushtetutë; detajet mund të përcaktohen në legjislacion.

2. Kompetencat e auditimit të këtij institucioni, varen nga kushtet dhe kërkesat e secilit vend.
3. Të gjitha operacionet financiare publike, pavarësisht se si ato janë pasqyruar në buxhetin kombëtar, do të jenë subjekt auditimi nga Institucionet Supreme të Auditimit. Përjashtimi i disa pjesëve të menaxhimit financiar nga buxheti kombëtar nuk duhet të rezultojë në mosauditimin e këtyre pjesëve nga Institucioni Suprem i Auditimit.
4. Institucionet Supreme të Auditimit, nëpërmjet auditimeve të tyre, duhet të promovojnë një klasifikim të buxhetit dhe sistemeve të kontabilitetit, të përcaktuar sa më qartë dhe thjeshtë.

Neni 19. Auditimi i autoriteteve publike dhe institucioneve të tjera jashtë vendit

Si parim i përgjithshëm, Institucionet Supreme të Auditimit, kanë të drejtë të auditojnë edhe autoritetet publike dhe institucionet e tjera të themeluara jashtë vendit. Gjatë auditimit, këto institucione duhet të marrin në konsideratë edhe kufizimet e parashikuara nga e drejta ndërkombëtare apo ligjet ndërkombëtare. Aty ku justifikohen këto kufizime do të tejkalohen sipas përcaktimeve në ligjet ndërkombëtare.

Neni 20. Kontrolli tatimor

1. Institucionet Supreme të Auditimit, kanë të drejtë të auditojnë mbledhjen e taksave dhe të shqyrtojnë dosjet individuale tatimore.
2. Kontrollat tatimore janë kryesisht auditimi i ligjshmërisë dhe përputhshmërisë, megjithatë, në zbatim të ligjeve tatimore, Institucionet Supreme të Auditimit duhet të shqyrtojnë edhe sistemin dhe eficiencën e mbledhjes së taksave, arritjen e objektivave të të ardhurave dhe sipas rastit, të propozojnë përmirësime në organin legjislativ.

Neni 21. Kontratat publike dhe punët publike

1. Fondet e konsiderueshme të shpenzuara nga autoritetet publike në kontrata dhe punë publike, justifikojnë auditimin e fondeve të përdorura.

2. Prokurimi Publik është procedura më e përshtatshme për marrjen e ofertës më të favorshme në aspektin e çmimeve dhe të cilësisë. Institucionet Supreme të Auditimit duhet të përcaktojnë arsyet në rastet kur nuk zhvillohet procesi i tenderimit.
3. Gjatë auditimit të punëve publike, Institucionet Supreme të Auditimit duhet të nxisin zhvillimin e standardeve të përshtatshme për administrimin më të mirë të tyre.
4. Auditimet e punëve publike, mbulojnë jo vetëm rregullsinë e pagesave, por edhe eficiencën e menaxhimit të strukturës dhe cilësinë e punës.

Neni 22. Auditimi i përpunimit të të dhënave elektronike

Fondet e konsiderueshme të shpenzuara në përpunimin e të dhënave elektronike, gjithashtu kërkojnë një auditim të kujdesshëm. Auditime të tilla do të bazohen në sistem dhe do të mbulojnë aspekte të tilla si planifikimi i kërkesave; përdorimi ekonomik i pajisjeve të përpunimit të të dhënave; përdorimi i stafit me eksperiencën e përshtatshme; parandalimi i keqpërdorimit dhe dobia e informacionit të dhënë.

Neni 23. Shoqëri aksionere me pjesëmarrjen e publikut

1. Zgjerimi i veprimtarive ekonomike të qeverisë shpesh rezulton në krijimin e shoqërive sipas të drejtës private. Këto shoqëri do të jenë subjekt i auditimit nga ana e Institucionit Suprem të Auditimit, në qoftë se Qeveria ka pjesëmarrje të konsiderueshme në to, veçanërisht kur kjo zotëron shumicën, ose ushtron një ndikim dominues.
2. Do të jetë më e përshtatshme, që për këto shoqëri të zhvillohet një post-auditim, i cili do të fokusohet në çështjet e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit.
3. Raportimi në Parlament dhe për publikun, në lidhje me këto shoqëri do të bëhet në respekt të kufizimeve të nevojshme për mbrojtjen e sekreteve industriale dhe tregtare.

Neni 24. Auditimi i institucioneve të subvencionuara

1. Institucionet Supreme të Auditimit kanë të drejtë të auditojnë përdorimin e subvencioneve të dhëna nga fondet publike.
2. Kur subvencioni është në vlera të mëdha, qoftë vetë ose në lidhje me të ardhurat dhe kapitalin e organizatës që subvencionohet, auditimi mund të përfshijë të gjithë menaxhimin financiar të institucionit të subvencionuar.
3. Keqpërdorimi i subvencioneve kërkon shlyerjen e dëmeve.

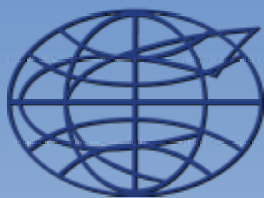
Neni 25. Auditimi i organizatave ndërkombëtare dhe shumëkombëshe

1. Organizatat ndërkombëtare dhe multinacionale, shpenzimet e të cilëve mbulohen nga kontributet e vendeve anëtare, do të jetë subjekt i auditimit të jashtëm, të pavarur.
2. Pavarësisht se këto auditime duhet të marrin parasysh nivelin e burimeve të përdorura dhe detyrat e këtyre organizatave, ata duhet të ndjekin parimet e auditimit ashtu si kryhen nga Institucionet Supreme të Auditimit në vendet anëtare.
3. Për të siguruar pavarësinë e auditimeve, anëtarët e grupit të auditimit të jashtëm emërohen kryesisht nga Institucionet Supreme të Auditimit.

ISSAI 10

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Deklarata e Meksikos mbi Pavarësinë e SAI-ve

Miratuar në Kongresin e XIX^{të} të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), më 2007, në Meksiko.

Parathënie

Kongresi i XIX-të i Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), zhvilluar në Meksiko, duke pasur parasysh se:

- përdorimi i rregullt dhe eficient i fondeve dhe burimeve publike përbën një nga parakushtet thelbësore për trajtimin e duhur të financave publike dhe efektivitetin e vendimeve të autoriteteve përgjegjëse.
- udhëzuesit e Auditimit, të cilët bazohen tek Deklarata e Limës theksojnë se SAI-t mund ti kryejnë detyrat e tyre vetëm nëse ato janë të pavarura nga subjekti i kontrolluar dhe gëzojnë mbrojtje nga ndikimet e jashtme.
- për të arritur këtë objektiv, është e domosdoshme që për një demokraci të shëndetshme çdo vend të ketë një SAI, pavarësia e të cilit është e garantuar me ligj.
- Deklarata e Limës pranon se institucionet shtetërore nuk mund të jenë absolutisht të pavarur, ajo më tej pranon se SAI duhet të ketë pavarësi funksionale dhe organizative, pasi kjo është e nevojshme për kryerjen e mandatin e tij.
- nëpërmjet zbatimit të parimeve të pavarësisë, SAI mund të arrijë pavarësinë e tij me mjete të ndryshme duke përdorur masa mbrojtëse.
- dispozitat e zbatueshme të përfshira këtu shërbejnë për të ilustruar parimet që gjykohet se janë ideale për një SAI të pavarur. Është e njohur se asnjë SAI aktualisht nuk plotëson të gjitha dispozitat e zbatueshme. Për këtë arsye, praktikat e mira për arritjen e pavarësisë janë paraqitur në udhëzimet shoqëruese.

Vendosi:

Të përshtatet, publikohet dhe shpërndahet dokumenti me titull “Deklarata e Meksiko-s mbi Pavarësinë”.

Të përgjithshme

Institucionet Supreme të Auditimit (SAI) njohin në përgjithësi tetë parime bazë, të cilat burojnë nga Deklarata e Limës dhe vendimet e marra në Kongresin e 17^{të} të INTOSAI-it, në Seul, Kore e Jugut, si kërkesa themelore që sektori i auditimit publik të funksionojë siç duhet.

Parimi 1

Ekzistenca e një kuadri të përshtatshëm dhe efektiv kushtetues /statutor/ligjor dhe e dispozitave të aplikimit në praktikë të kësaj kornize.

Legjislacioni parashikon në detaje shkallën e pavarësisë së kërkuar nga SAI.

Parimi 2

Pavarësia e drejtuesve të SAI-t dhe e anëtarëve (të institucioneve kolegjiale), përfshirë sigurinë e mandatit dhe imunitetin ligjor në kryerjen normale të detyrave të tyre.

Legjislacioni i zbatueshëm përcakton kushtet për emërimin, riemërimin, punësimin, shkarkimin dhe daljen në pension të drejtuesit të SAI-t dhe anëtarëve të institucioneve kolegjiale, të cilët janë:

- emëruar, ri-emëruar, ose larguar nga një proces që siguron pavarësinë e tyre nga Ekzekutivi (shih ISSAI-11 *“Udhëzimet dhe Praktikët e Mira në Lidhje me Pavarësinë e SAI-t”*);
- emërimet janë me kushte të caktuara dhe mjaft të gjata në kohë, për të lejuar që ata të kryejnë mandatin e tyre pa frikën e hakmarrjes;
- gëzojnë imunitet ndaj çdo ndjekje penale për ndonjë vepër, në të shkuarën ose në të tashmen, që rezulton për shkak të kryerjes normale të detyrave të tyre.

Parimi 3

Një mandat mjaft i gjerë dhe liri e plotë në kryerjen e funksioneve të SAI-t.

SAI-et duhet t'u jepet mundësia të auditojnë:

- përdorimin e parave publike, burimeve ose aseteve, nga një marrës ose përfitues, pavarësisht nga natyra e tij/saj ligjore;
- grumbullimin e të ardhurave që i detyrohen qeverisë ose subjekteve publike;
- ligjshmërinë dhe rregullshmërinë e llogarive qeveritare ose ato të subjekteve publike;
- cilësinë e menaxhimit financiar dhe raportimit;
- ekonomicitetin, eficiencën dhe efektivitetin e veprimeve të qeverisë ose subjekteve publike.

Përveç rasteve kur kërkohet në mënyrë specifike për ta bërë këtë nga legjislacioni, SAI nuk kontrollon politikat e qeverisë ose ato të subjekteve publike, por kufizohet në auditimin e zbatimit të politikave.

Duke respektuar ligjin, SAI-t janë të lirë nga ndërhyrjet e legjislativit ose ekzekutivit në:

- zgjedhjen e çështjeve të auditimit;
- planifikimin, programimin, kryerjen, raportimin dhe ndjekjen e zbatimit të rekomandimeve të auditimeve të tyre;
- organizimin dhe menaxhimin e institucionit të tyre;
- zbatimin e vendimeve të tyre, ku zbatimi i sanksioneve është pjesë e mandatit të tyre.

SAI-et nuk duhet të jenë të përfshirë, në asnjë mënyrë, në drejtimin e organizmave që ata auditojnë.

SAI-et duhet të sigurojnë që personeli i tyre nuk zhvillon një marrëdhënie shumë të afërt me subjektet që ata auditojnë, në mënyrë që ata të mbeten objektiv.

SAI duhet të ketë liri të plotë në kryerjen e përgjegjësiave të tij. Ai duhet të bashkëpunojnë me qeverinë apo subjektet publike që përpiqen të përmirësojnë përdorimin dhe menaxhimin e fondeve publike.

SAI duhet të përdorë praktikën e mira, standardet e auditimit dhe kodin e etikës, bazuar në dokumentet zyrtare të INTOSAI-t, të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve ose standarde të tjera të njohura.

SAI duhet të dorëzojë një raport vjetor mbi aktivitetin tek legjislativi dhe organet e tjera shtetërore siç kërkohet nga kushtetuta, statutet, ose legjislacioni, të cilat duhet të vendosen në dispozicion të publikut.

Parimi 4

Qasje e pakufizuar në informacion

SAI duhet të ketë kompetenca të mjaftueshme për të marrë në kohë si dhe të ketë qasje të drejtpërdrejtë dhe të lirë në të gjitha dokumentet dhe informacionet e nevojshme, për kryerjen e duhur të përgjegjësiave të tij ligjore.

Parimi 5

E drejta dhe detyrimi për të raportuar mbi punën e tyre

SAI-et nuk duhet të kufizohen për të raportuar mbi rezultatet e punës së tyre. Duhet të parashikohet me ligj që ata të raportojë të paktën një herë në vit për rezultatet e punës së tyre.

Parimi 6

Liria për të vendosur mbi përmbajtjen e raporteve të auditimit si dhe kohën për t'i publikuar dhe shpërndarë ato.

SAI-et janë të lirë të vendosin për përmbajtjen e raporteve të tyre të auditimit.

SAI-et janë të lirë për të bërë vërejtje dhe rekomandime në raportet e tyre të auditimit, duke marrë parasysh sipas rastit opinionet e subjektit të audituar.

Legjislacioni përcakton kërkesat minimale të raportimit të auditimit nga SAI dhe kur është e nevojshme parashikon çështjet specifike që duhet të jenë subjekt i një opinionit formal auditimi ose certifikate.

SAI-et janë të lirë të vendosin për kohën e raportimit për auditimet e kryera, përveç rasteve kur me ligj janë përcaktuar kërkesa të veçanta për raportimin raportimi.

SAI mund të përshtatë kërkesat specifike për hetime ose auditime të ardhura nga parlamenti ose një prej komisioneve të tij si dhe nga qeveria.

SAI-et janë të lirë të publikojnë dhe shpërndajnë raportet e tyre, pasi i kanë dorëzuar zyrtarisht ato pranë autoriteteve të caktuara, siç kërkohet nga ligji.

Parimi 7

Ekzistenca e mekanizmave efektivë për ndjekjen e zbatimit të rekomandimeve të SAI-ve

SAI-et i përcjellin raportet e tyre sipas rastit, tek legjislativi, një prej komisioneve të tij ose tek Bordi Drejtues i subjektit të audituar, për shqyrtim dhe ndjekje të rekomandimeve specifike për veprime korrigjuese.

SAI-et kanë sistemet e tyre të brendshëm për të ndjekur dhe për t'u siguruar se subjektet e audituara i adresojnë saktë vërejtjet dhe rekomandimet e tyre dhe sipas rastit këtu përfshihen edhe vërejtjet dhe rekomandimet e bëra nga parlamenti, një prej komisioneve të tij, ose bordi drejtues i subjektit të audituar.

SAI-et sipas rastit, dorëzojnë raportet e tyre në lidhje me zbatimin e rekomandimeve tek legjislativi, një prej komisioneve të tij, ose tek bordi drejtues i subjektit të audituar për shqyrtim dhe veprim. Kjo ndodh edhe kur SAI-t kanë pushtetin e tyre ligjor për ndjekjen e rekomandimeve dhe vendosjen e sanksioneve.

Parimi 8

Autonomia financiare dhe menaxheriale/administrative dhe disponueshmëria e burimeve njerëzore, materiale dhe monetare.

SAI duhet të ketë në dispozicion burimet njerëzore, materiale dhe monetare të nevojshme dhe të arsyeshme. Ekzekutivi nuk duhet të kontrollojë ose drejtojë këto burime.

SAI-et menaxhojnë buxhetin e tyre dhe e ndajnë atë në mënyrë të përshtatshme.

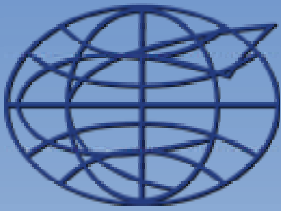
Legjislativi ose një nga komisionet e tij është përgjegjës për të siguruar që SAI-t të kenë burimet e duhura për të përmbushur mandatin e tyre.

SAI-et kanë të drejtën e ankimit të drejtpërdrejtë në legjislativ nëse burimet e dhëna janë të pamjaftueshme për të lejuar përmbushjen e mandatit të tyre.

ISSAI 11

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Udhëzues dhe Praktikat e mira lidhur me Pavarësinë e SAI-ve

Miratuar në Kongresin e XIX^{të} të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), më 2007, në Meksiko.

Hyrje

Sipas Deklaratës së Meksikos, Institucionet Supreme të Auditimit (SAI-et) duhet të mbrojnë vlerat e punës së tyre duke adoptuar masat e duhura mbrojtëse dhe duke shmangur pengesat, e qenësishme dhe të mundshme ndaj pavarësisë së tyre.

Këto udhëzime duhet të shërbejnë si pikënisje për të ndarë bashkë ato praktika të mira që përforcojnë dhe përmirësojnë pavarësinë e SAI-ve. Ato janë hartuar për të qenë një mjet dinamik, që duhet të përdoren dhe përditësohen. Ne kemi vendosur parimet, siç janë parashikuar në Deklaratën e Meksikos dhe kemi ofruar shembuj të praktikave të mira për t'i ndihmuar SAI-et në arritjen e pavarësisë së tyre. Çdo praktike e mirë që do të identifikohet, do t'i shtohet këtyre udhëzimeve.

Parimi 1

Ekzistenca e një kornize kushtetuese/statutore/ligjore e përshtatshme dhe efektive dhe zbatimi “de facto” i dispozitave të parashikuar në këtë kornizë.

Udhëzimet

Legjislacion që parashikon në detaje masën e kërkuar të pavarësisë së SAI.

Praktikat e mira

Roli dhe detyrat e SAI-t nuk janë përcaktuar në legjislacion. Ku kreu i SAI ka një status ministror, SAI adopton masat e duhura organizative për të fituar më shumë pavarësi nga Ekzekutivi. SAI e distancon veten nga Ekzekutivi, duke mos marrë pjesë në mbledhjet e kabinetit qeveritar – merr pjesë vetëm kur i nevojitet për të përmbushur punën e vet audituese.

Parimi 2

Pavarësia e krerëve të SAI dhe anëtarëve (institucioneve kolegjiale), përfshirë sigurinë e mandatit dhe imunitetin ligjor në ushtrimin normal të detyrave të tyre.

Udhëzimet

Legjislacioni i zbatueshëm specifikon kushtet e emërimit, riemërimit, punësimit, shkarkimit dhe daljes në pension të kreut të SAI-t dhe anëtarëve të institucioneve kolegjiale, të cilët:

- emërohen, riemërohen ose shkarkohen nëpërmjet një procesi që garanton pavarësinë e tyre nga Ekzekutivi;
- kanë një mandat të gjatë nën kushte të përcaktuara, për të ushtruar mandatin e tyre pa frikën e shpagimit;
- gëzojnë imunitet ndaj çfarëdolloj përndjekjeje për çdo veprim, të së tashmes e të shkuarës, që mund të rezultojë nga ushtrimi normal i detyrave të tyre.

Praktikat e mira

- Organi ligjvënës emëron, riemëron ose e shkarkon Kreun e SAI-t. Presidenti i Republikës emëron anëtarët e Komisionit përkatës (Kryetarin dhe dy komisionerët) me pëlqimin e Komisionit të Emërimeve. Këta mund të shkarkohen nga detyra vetëm me procedurë parlamentare, nëse janë nën akuzë.
- Guvernatori (në shtete federale) emëron Audituesin e Përgjithshëm me rekomandimin (jo miratimin) e Dhomës së Përfaqësuesve. SAI e shqyrton rekomandimin si një “miratim në praktikë”, për shkak të rolit jopolitik të Guvernatorit dhe “detyrimit” për pranimin e rekomandimit.
- Kreu i Shtetit emëron, riemëron dhe e shkarkon kreun e SAI-t me pëlqimin e organit ligjvënës. Presidenti i Republikën emëron Audituesin e Përgjithshëm, i cili e ushtron mandatin deri në moshën e daljes në pension. Audituesi i Përgjithshëm nuk duhet të shkarkohet ose largohet nga posti përveçse në lindjen e kushteve të caktuara, të ngjashme me ato që zbatohen në rastin e Gjykatës së Lartë, përfshirë paaftësinë fizike dhe mendore, ose për sjellje të pahijshme.

- Presidenti emëron kreun e SAI me propozimin e Kongresit dhe me një votim prej 2/3. Për pasojë, do të duhen sërish 2/3 e votave për ta shkarkuar nga posti.
- Qeveria emëron Audituesin e Përgjithshëm, jo Kuvendi apo Kreu i Shtetit. Për ta bërë këtë emërim më të pavarur e për të shmangur çdo ndikim të qenësishëm apo potencial, që mund të ushtrohet nga Ekzekutivi, krijohet një komitet këshillimor. Komiteti përbëhen nga anëtarë të lartë të qeverisë dhe nga anëtarë të organizatave të jashtme (për shembull, Fondacioni i Auditimit Kombëtar, kontabilistë e auditues profesionistë dhe organizata profesionale). Komiteti Këshillimor bën shqyrtimin e kandidatëve dhe jep rekomandimin për Ministrin e Kurorës, i cili nga ana e tij ja përcjellë rekomandimin kryeministrit.
- Kreu i Shtetit, i cili nuk është Kreu i Qeverisë dhe zgjidhet me votim popullor, emëron Kreun e Gjykatës së Llogarive.
- Anëtarët në një SAI kolegjal (Gjykata e Llogarive) rekrutohen me konkurrim publik, nën shqyrtimin e një jurie të pavarur. Kriteret e përzgjedhjes përcaktohet nga legjislati.
- Kushtetuta nuk përcakton imunitetin, në ushtrimin normal të detyrave, për Audituesin e Përgjithshëm. SAI synon të parandalojë përndjekjen ligjore, nëpërmjet një procesi të qartë që përfshin:
 - Një letër prezantimi nga menaxhimi (që subjekti i dërgon audituesit)
 - një komunikim të vazhdueshëm mbi gjetjet e auditimit, për të qartësuar problemet që mund të shfaqen;
 - një takim përmbyllës për të diskutuar gjetjet e paqarta gjatë auditimit;
 - një letër menaxhimi (që audituesi i dërgon subjektit, i cili ka 3 javë për ta lexuar dhe për të bërë komente) që merret në konsideratë kur shkruhet raporti përfundimtar;
 - për auditimet e performancës (kosto-përfitim) dërgohet projekt- raporti në subjekt, i cili merret në shqyrtim kur finalizohet raporti dhe riprodhohet në një kapitull të raportit; dhe
 - për auditimet financiare, një kopje e draft-raportit i prezantohet subjektit, gjatë një takimi ballafaques, në mënyrë që subjekti të ketë mundësi të japë

evidenca që mund të sjellin ndryshimin e gjetjeve të kontestueshme nga raporti.

- Presidenti i Gjykatës (SAI-t kolegjiale):
 - zgjidhet me dekret të Presidentit të Republikës, me propozim të kryeministrit, i cili është njohur paraprakisht me një opinion të Këshillit Presidential të Gjykatës
 - duhet të zgjidhet nga gjyqtarët e Gjykatës që kanë kryer funksionet e Presidentit të Dhomës së Gjykatës, për të paktën 5 vite ose që kanë kryer funksione të barasvlershme në organe kushtetuese apo në institucionet e Bashkimit Evropian; dhe
 - me t'u emëruar, e ushtron mandatin deri në daljen në pension dhe nuk mund të largohet nga posti.
- Kreu i SAI emërohet në post për një mandate shtatë vjeçar-pas një kërkesë të bërë nga Kryetari i Kuvendit, një votimi të fshehtë nga ku zgjidhet me shumicën e votave të Parlamentit.

Parimi 3

Një mandat i gjerë dhe liria e plotë në ushtrimin e funksioneve të SAI.

Udhëzimet

- SAI duhet të ketë kompetencë për të audituar:
 - përdorimin e fondeve, burimeve ose aseteve publike nga subjekti ose përfituesi, pavarësisht natyrës së saj ligjore;
 - mbledhjen e të ardhurave nga entet qeveritare ose publike;
 - ligjshmërinë dhe rregullshmërinë e llogarive të enteve qeveritare dhe publike;
 - cilësinë e menaxhimit dhe raportimit financiar;dhe
 - ekonomikitetin, eficiencën dhe efektivitetin e veprimtarisë së enteve qeveritare ose publike.

Me përjashtim të rasteve kur parashikohet ndryshe nga legjislacioni, SAI-et nuk auditojnë politikat e entiteteve qeveritare dhe publike, por janë të kufizuara për të audituar zbatimin e këtyre politikave.

- E ndërsa respektojnë ligjet e nxjerra nga ligjvënësi në zbatim të politikave, SAI-t janë të pakufizuar nga ndërhyrja e ekzekutivit apo legjislativit në:
 - përzgjedhjen e subjekteve dhe fushave të auditimit;
 - planifikimin, programimin, kryerjen, raportimin dhe ndjekjes së auditimit të tyre;
 - organizimin dhe menaxhimin e institucionit të tyre;
 - detyrimin e zbatimit të vendimeve të tyre, aty ku aplikimi i sanksioneve është pjesë e mandatit të tyre.
- SAI-et nuk duhet të përfshihen faktikisht ose në dukje në asnjë mënyrë në menaxhimin e subjekteve
- SAI-et duhet të sigurohen që personeli i tyre të mos krijojë marrëdhënie të ngushta me subjektet e audituara, në mënyrë që në thelb dhe në dukje të jenë objektivë.
- SAI-et duhet të jenë të plotësisht diskret në ushtrimin e përgjegjësive të tyre. Ata duhet të bashkëpunojnë me entet qeveritare apo publike, që përpiqen të përmirësojnë përdorimin dhe menaxhimin e fondeve publike.
- SAI-et duhet të kryejnë një auditim në përputhje me standardet, me kodin etik dhe të bazohen në dokumentet zyrtare të INTOSAI-t, Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve ose organeve ndërkombëtarisht të njohura për hartimin e kornizave rregullatore.
- SAI-et duhet të dorëzojnë një raport vjetor mbi aktivitetin e tyre në Parlament dhe në organe të tjera shtetërore, siç kërkohet nga kushtetuta, statutet ose legjislacioni dhe ti bëjnë të njohur publikut këtë raport.

Praktikat e mira

- Zhvillimi i kurseve trajnuese për stafin mund ta mbrojë pavarësinë e institucionit, duke prezantuar rëndësinë e pavarësisë në kulturën e saj. SAI-et e

trajtojnë stafin e tyre, duke vënë theksin tek standardet e kërkuara të cilësisë dhe performancës. Përpjekje të rëndësishme duhet të bëhen për të siguruar që auditimi të jetë i pavarur, objektiv dhe pa paragjykime.

- Për një SAI, termat “harxhim” dhe “shpenzim i tepruar” lidhen me ekonomicitetin dhe eficiencën e auditimeve të performancës (kosto-përfitim), por jo domosdoshmërisht me efektivitetin. Efektiviteti menaxhohet duke përputhur kriterin ose standardin e auditimit me punën e kryer. Për shkak se kryet një konsultim me entitetet e audituara kur përcaktohen kriteret, miratimi prej tyre i këtyre kriterëve konsiderohet si njohje e tërthortë se është shqyrtuar efektiviteti i programit.
- Punonjësve të SAI-t u kërkohet ndonjëherë (nga Ligjvënësi) që të punojnë ngushtësisht me organet e ekzekutivit (për shembull për njësitë prokuruese) për të siguruar përputhshmërinë e procedurave. Kjo kërkesë mund të duket se shkakton një konflikt interesi. Megjithatë, SAI-et mund të ruajnë pavarësinë e tyre duke siguruar se audituesit veprojnë si monitorues dhe nuk marrin pjesë në procesin vendimmarrës.

Parimi 4

Akses të pakufizuar në informacion.

Udhëzimi

SAI-t duhet të kenë të drejtën për të pasur akses në kohën, formën dhe pa u penguar në të gjitha dokumentet dhe informacionet e nevojshme për ushtrimin e duhur të përgjegjësisë të tyre statutore.

Praktikat e Mira

- SAI-et disponojnë kopje të vendimeve qeveritare, që i ndihmojnë ato për të përzgjedhur auditimet dhe për të kuptuar aktivitetet financiare qeveritare.
- Gjatë auditimit të organeve dhe shoqërive të rëndësishme publike, një gjyqtar i Gjykatës (i cili është emëruar nga Këshilli Presidencial i Gjykatës për të vepruar si delegat) ka të drejtën të marrë pjesë në mbledhjet e asamblesë së organit publik, bordit menaxhues, komitetit drejtues dhe bordit të audituesve. Si

rezultat, gjyqtari (i cili nuk ka të drejtën e votës) merr dijeni për të gjitha aktivitetet e organit publik dhe ka akses të plotë në informacion.

Parimi 5

E drejta dhe detyrimi për të raportuar për punën.

Udhëzimet

SAI-et nuk duhen të jenë të kufizuar për të raportuar rezultatet e punës së tyre audituese. Atyre duhet të kërkohet nga ligji për të raportuar të paktën një herë në vit mbi rezultatet e punës së tyre audituese.

Praktikat e mira

- Audituesi Përgjithshëm duhet të dorëzojë një raport vjetor drejtpërdrejt tek monarku (Mbreti), i cili ia kalon për shqyrtim Kuvendit. Akti i Auditimit i lejon Audituesit të Përgjithshëm të raportojë gjetjet audituese, në çdo kohë të vitit. Gjetjet që kërkojnë veprim të menjëhershëm, si shpërdorim i fondeve publike dhe shpërdorimi i detyrës, raportohet drejtpërdrejt tek autoritetet përkatëse kompetente, për hetime të menjëhershme.
- SAI-it nuk i kërkohet ligjërisht që raportet individuale të auditimit t'i vërë në dispozicion të publikut, përveç raportit vjetor që i dorëzohet Presidentit dhe Asamblesë Kombëtare.
- Megjithatë, që prej gushtit 2003, SAI-et i bëjnë raportet e tyre të disponueshme për publikun nëpërmjet faqes së saj të internetit.

Parimi 6

Liria për të përcaktuar përmbajtjen e raporteteve të auditimit dhe për të përcaktuar kohën për t'i shpërndarë dhe publikuar ato.

Udhëzimet

- SAI-et janë të lirë të vendosin mbi përmbajtjen e raporteve të auditimit.

- SAI-et janë të lirë për të bërë vërejtje dhe rekomandime në raportet e auditimit, duke marrë në konsideratë, sipas rastit, observacionet e entitetit të audituar.
- Legjislacioni specifikon kërkesat minimale të raportimit të auditimit dhe, aty ku është e përshtatshme, specifikon gjithashtu çështjet që duhet të jenë subjekt i një opinion formal auditimi ose i një certifikate.
- SAI-et janë të lira për të vendosur mbi kohën e raporteve të auditimit, përveçse kur parashikohen kërkesa të veçanta nga ligji.
- SAI-et mund të zbatojnë kërkesa specifike për hetime apo auditime nga Ligjvënësi, si një e tërë nga komisionet e saj ose nga qeveria.
- SAI-et janë të lirë për të publikuar dhe shpërndarë raportet, sapo ato t'i jenë paraqitur zyrtarisht autoritetit përkatës, siç kërkohet nga ligji.

Praktikat e mira

Nëse *Akti i Auditimit* nuk parashikon qartë që opinionet e dhëna në Dhomën e Ulët t'i bëhen të njohura edhe publikut, në raportin e SAI-t, Komisioni i Ekonomisë së Dhomës së Ulët mund t'i bëjë opinionet pjesë të detyrueshme të raporteve qeveritare, të cilat mund të diskutohen publikisht.

Parimi 7

Ekzistenca e mekanizmave efektivë mbi ndjekjen e zbatimit të rekomandimeve të SAI-t.

Udhëzimet

- SAI-et i paraqesin raportet e tyre tek Ligjvënësi, një prej komisioneve të tij, ose një bordi i auditimit të qeverisë, sipas rastit, për rishikimin dhe ndjekjen e zbatimit të rekomandimeve specifike, në mënyrë që të ndërmerren veprime korrigjuese.
- SAI-et kanë sistemet e tyre të ndjekjes së zbatimit të rekomandimeve, për të siguruar që subjektet e audituara i kanë adresuar saktë vërejtjet, përfshirë ato të bërë nga Ligjvënësi, komisionet e saj apo bordi auditues i qeverisë, sipas rastit.

- SAI-et ua paraqesin raportet e ndjekjes së zbatimit të rekomandimeve Ligjvënësit, një prej komisioneve të tij, ose një bordi auditimi të qeverisë, sipas rastit, për shqyrtim dhe vendim, edhe kur SAI-et kanë mandat statutor për të ndjekur zbatimin e rekomandimeve dhe për të vendosur sanksione.

Praktikat e mira

- **Mungesa e funksionit të ndjekjes së rekomandimeve.** Aktualisht, drejtuesit e departamenteve janë përgjegjës për të ndjekur çështjet e ngritura nga SAI-et. Drejtuesi i Departamentit të Financës kërkon nga ministrat që të mbajnë nën vëzhgim vendimet që marrin agjencitë vartëse për t'iu përgjigjur rekomandimeve të SAI-t dhe për t'i ofruar informacion të vazhdueshëm SAI-t dhe komitetit të llogarive publike mbi zbatimin e tyre.
- **Mungesa e kompetencës për të ndjekur ose vendosur sanksione.** Një SAI parashtrroi pikëpamjet e mëposhtme mbi këtë çështje.
- Auditimet e ndjekjes së zbatimit të rekomandimeve mund të fillohen me vendim të Audituesit të Përgjithshëm dhe ndonjëherë me kërkesë të një komisioni parlamentar. Në mungesë të një mekanizmi formal për ndjekjen e rekomandimeve ose të një komitetit publik të llogarive, komitetet e përhershme parlamentare mund të shqyrtojnë raportet rast pas rasti.
- Ruajtja e marrëdhënieve të forta me komitetet e përhershme parlamentare, i mundëson SAI-t të informojë komisionet rreth këtyre raporteve. Për shkak se dëgjesa janë zakonisht publike, SAI ka mundësinë të tërheqë vëmendjen ndaj rekomandimeve.
- Ekziston një mekanizëm informal për të tërhequr vëmendjen e Ekzekutivit mbi raportet e SAI-t, e cila përfshin takime të vazhdueshme mes Audituesit të Përgjithshëm dhe drejtuesve të tre departamenteve qendrore qeveritare (Departamenti i Kryeministrit dhe Kabinet, Thesari dhe Komisioni i Shërbimeve Shtetërore.)
- SAI i një vendi të caktuar nënvizoi se Audituesi i Përgjithshëm diskuton rekomandimet e tij me ministrinë përkatëse dhe ndërmerr masat e duhura nëse ministri refuzon të zbatojë rekomandimet. Në disa raste, çështjet ndiqen në programin auditues të vitit pasues, ku rekomandohen masa më të forta.

- Zyrtarët kontrollues duhet të formojnë një Komitet të Llogarive dhe Menaxhimit Financiar, kryesuar nga këta zyrtare, për të ndjekur rekomandimet e auditimit dhe për të siguruar se janë ndërmarrë masat e duhura nga ministritë dhe agjencitë.
- Në një SAI, ndërkohë që nuk kërkohen ndjekje e zbatimit të rekomandimeve, sipas Aktit të Auditimit, ka mekanizma për të siguruar që ministritë dhe agjencitë po i ndjekin rekomandimet.
- Në një raport të ndjekjes së rekomandimeve, SAI-et do të raportojnë mbi ecurinë e çështjeve të ngritura në auditimin e mëparshëm. Për me tepër, zyra e Kryeministrit ngre një organ të nivelit të lartë, Komitetin e Integritetit dhe Menaxhimit për të diskutuar çështjet e ngritura nga Zyra e Audituesit të Përgjithshëm.
- Një element kyç i ndjekjes së zbatimeve të rekomandimeve është mbajtja e një takimi post-auditimi – me agjencitë audituese, Ministrinë e Planifikimit dhe Buxhetit dhe Ministrinë e Administratës dhe Çështjeve të Brendshme – për të diskutuar mbi masat faktike që mund të ndërmerren për zbatimin e rekomandimeve dhe mbi vendimmarrjen në lidhjet me buxhetin dhe personelin. SAI duhet të përgatitet gjithashtu të përfshijë në faqen e internetit reagimet ndaj rekomandimeve të agjencive qeveritare, duke e përditësuar atë vazhdimisht.
- SAI nuk ka autoritet për t'u siguruar se subjektet i kanë marrë në konsideratë gjetjet dhe kanë zbatuar rekomandimet e propozuara dhe Komiteti i Llogarive Publike është pasiv. SAI zbaton së pari një propozim për të ngritur një komitet të vogël me sekretarë të përhershëm në zyrën e Kryeministrit dhe së dyti, që Ministria e Financave dhe Drejtori i Auditimit zhvillojnë takime me subjektin e audituar, për të adresuar përgjegjësitë për gjetjet e identifikuar në raportet e auditimit.
- Gjykata raporton çdo vit në Parlament dhe mund të paraqesë edhe raporte të veçanta. Raporti i Gjykatës i nënshtrohet një dëgjese në nënkomitetin e komitetit të buxhetit, ku zyrtarëve të lartë të ministrive u kërkohet t'u përgjigjen pyetjeve. Komiteti i Buxhetit i pranon rekomandimet e përfshira në raportin e Gjykatës dhe u kërkon ministrive të zbatojnë rekomandimet brenda një afati të përcaktuar si dhe të raportojnë mbi to në Gjykatë ose në Komitet.

Parimi 8

Pavarësia financiare, funksionale dhe organizative dhe disponueshmëria e burimeve të nevojshme njerëzore, materiale dhe monetare.

Udhëzime

SAI-et duhet të disponojnë burimet e nevojshme njerëzore, materiale dhe monetare. Ekzekutivi nuk duhet të kontrollojë ose drejtojë aksesin në këto burime. SAI-et e menaxhojnë buxhetin në mënyrë të pavarur, sipas kërkesave të tyre.

Parlamenti ose një nga komisionet e tij janë përgjegjës për të garantuar se SAI-et i disponojnë burimet e duhura për të përmbushur mandatin e tyre.

SAI-et kanë të drejtë të bëjnë ankesë drejtpërdrejt në Parlament, nëse burimet e ofruara janë të pamjaftueshme për kryerjen e detyrave të tyre.

Praktikat e mira

- Mungesa e një mekanizmi formal për t'u ankuar në Kuvend në rast të pamjaftueshmërisë së burimeve. Mund të bëhet një raport në Kuvend, përpos procesit të zakonshëm buxhetor.
- **Procesi i miratimit të buxhetit nuk është mjaftueshëm i pavarur dhe i drejtë.** Buxheti i SAI-t negocohet me përfaqësuesit e qeverisë, që janë subjekt i auditimit të SAI-t. Procesi duhet të mundësojë që financimi i SAI-t të përcaktohet objektivisht, pa ndonjë influencë të mundshme; dhe
- Performanca dhe niveli i financimit të SAI duhet të vlerësohet efektivisht për të siguruar llogaridhënien.
- Për të arritur nivelin e kërkuar të pavarësisë, Kryetari i legjislativit në Parlament emëron një komision me parlamentarë për të vlerësuar kërkesat vjetore për financim të SAI-t. Komisioni shqyrton kërkesën e SAI-t dhe analizën e qeverisë mbi këtë kërkesë. Komisioni mund të kërkojë *input* nga SAI, nga qeveria dhe ekspertë të jashtëm, para se t'i përcjellë Thesarit rekomandimin e tij.
- **SAI paguan rrogat dhe dietat për audituesit në terren.** Agjencitë nuk mund të ngulmojnë që audituesit e përcaktuar të ndajnë bashkë një zyrë me ta (duke i

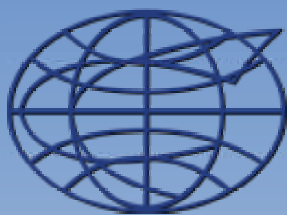
bërë praktikisht auditues të brendshëm). SAI kanë evoluar nga grupe audituese rezidente në grupe audituese brenda SAI-t.

- **SAI ka të drejtë të vendosë për alokimet e buxhetit.** SAI përfiton një shumë të konsiderueshme nga buxheti i shtetit. Kreu i SAI-t vendos sesi këto fonde do të alokohen mes kategorive të ndryshme të shpenzimeve.
- SAI ka të drejtë të alokojë fonde, por mund të ketë shqetësime nëse nuk janë miratuar fondet e mjaftueshme nga Kuvendi. Nëse fondet nuk mbulojnë kërkesat aktuale, bëhen kërkesa në Ministrinë e Financave, më pas tek Kryeministri dhe nëse nuk ka një përgjigje pozitive, atëherë i drejtohet Komitetit të Llogarive Publike.
- Një SAI i nënshtrohet procedurës buxhetore të mëposhtme:
- SAI e bën kërkesën e saj vjetore për fonde në Ministrinë e Financës
 - Ministri i Financës ia përcjellë kërkesën Këshillit të Ministrave, pa bërë ndryshim.
 - Këshilli i Ministrave e negocion kërkesën buxhetore me organet qeverisëse (të cilat SAI i auditon). Megjithëse Kabineti është i autorizuar për të ndryshuar kërkesën e SAI-t për fonde, Kreu i SAI-t merr pjesë si këshilltar në mbledhjen e Këshillit të Ministrave.
 - Kabineti i Miraton kërkesën dhe Komiteti Parlamentar i Auditimit dhe Shpenzimeve e shqyrton atë dhe opinionet bashkëngjitur.
 - Nëse parlamenti e miraton, sigurohet pavarësia e SAI-t.

ISSAI 12

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Vlerat dhe Dobitë e Institucioneve Supreme të Auditimit - sjellja e ndryshimeve në jetën e qytetarëve

*Përshtatur nga Kongresi i XXI^{të} të Organizatës
Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit
(INTOSAI), më 2013, në Pekin.*

Përmbajtja

<i>Parathënie.....</i>	52
<i>Forcimi i përgjegjshmërisë, transparencës dhe integritetit të qeverisë dhe entiteteve të sektorit publik.....</i>	55
<i>Demonstrimi i vazhdueshëm i rëndësisë që ka SAI për qytetarët, Parlamentin dhe palët e tjera të interesit.....</i>	58
<i>Të jesh një institucion model: të drejtosh nëpërmjet shembullit.....</i>	60
<i>Aneksi A.....</i>	64
<i>Aneksi B.....</i>	65

Parathënie

1. Auditimi i sektorit publik, i udhëhequr nga Institucionet Supreme të Auditimit (SAI), është një faktor i rëndësishëm që mundëson ndryshime në jetën e qytetarëve. Auditimi i qeverisë dhe i entiteteve të sektorit publik nga SAI-et ka një ndikim pozitiv në rritjen e besimit të qytetarëve, sepse tregon sesa mirë përdoren dhe administrohen burimet publike. Një ndërgjegjësim i tillë mbështet vlerat e rëndësishme dhe përforcon mekanizmat e kontrollit, të cilët mundësojnë marrjen e vendimeve të përmirësuara. Pasi rezultatet e auditimit të SAI-ve bëhen publike, qytetarët janë në gjendje të shikojnë sesi janë përdorur burimet publike. Në këtë mënyrë, SAI-et promovojnë eficiencën, përgjegjshmërinë, efektivitetin dhe transparencën e administratës publike¹. Një SAI i pavarur, efektiv dhe i besueshëm është një komponent thelbësor në një sistem demokratik, ku përgjegjshmëria, transparencja dhe integriteti janë pjesë e domosdoshme e një demokracie të qëndrueshme.
2. Në demokraci, strukturat janë krijuar dhe përfaqësuesit e zgjedhur janë të autorizuar të zbatojnë vullnetin e popullit dhe të veprojnë në emër të tij përmes organeve legjislative dhe ekzekutive. Një rrezik që duhet të merret në konsideratë në lidhje me institucionet publike në demokraci është se pushteti dhe burimet mund të shpërdorohen apo të keqpërdoren, gjë që çon në humbjen e besimit, çka mund të dëmtojë thelbin e sistemit demokratik. Prandaj është e rëndësishme që qytetarët e një vendi të jenë në gjendje të kontrollojnë përfaqësuesit e tyre në mënyrë që ata të jenë të përgjegjshëm. Përfaqësuesit e zgjedhur në mënyrë demokratike mund të jenë të përgjegjshëm vetëm nëse, nga ana tjetër, ata që zbatojnë vendimet e tyre janë të përgjegjshëm. Në përputhje me frymën e Deklaratës së Limës² një komponent i rëndësishëm i ciklit të llogaridhënies është një SAI i pavarur, efektiv dhe i besueshëm për të mbikëqyrur administrimin dhe përdorimin e burimeve publike.
3. Veprimi në interes të publikut i vendos SAI-et përpara një përgjegjësie tjetër, për të demonstruar në mënyrë të vazhdueshme rëndësinë e tyre tek qytetarët,

¹ Rezoluta e Asamblesë së Përgjithshme të OKB A/66/209

² ISSAI 1 Deklarata e Limës

Parlamenti dhe palët e tjara të interesit³. SAI-t mund të tregojnë rëndësinë e tyre duke iu përgjigjur në mënyrën e duhur sfidave të qytetarëve, pritshmërisë së palëve të ndryshme të interesit dhe rreziqeve të reja e ndryshimeve të mjedisit, në të cilin janë kryer auditimet. Për më tepër, është e rëndësishme që SAI-et të kenë një dialog kuptimplotë dhe efektiv me palët e interesuara në mënyrë që puna e tyre të sjellë përmirësime në sektorin publik. Kjo mundëson që SAI-et të jenë një burim i besueshëm i pasqyrimit të pavarur dhe objektiv, duke mbështetur ndryshimet e dobishme në sektorin publik.

4. Për të qenë në gjendje të përmbushin funksionet e tyre dhe për të siguruar qytetarët për vlerat e tyre, SAI-t duhet të shihen si një institucion i besueshëm. SAI-it meritojnë besim vetëm nëse ata vetëvlerësohen objektivisht si të besueshëm, kompetent dhe të pavarur dhe janë të përgjegjshëm për veprimet e tyre. Në mënyrë që ta bëjnë të mundur këtë gjë, SAI-it duhet të jenë *institucion model*, dhe të japin shembullin, nga i cili, entitetet e tjera në sektorin publik dhe audituesit në kuptimin e gjerë, të mund të mësojnë.
5. Parimet e përcaktuara në këtë dokument janë ndërtoar rreth pritshmërive kryesore të SAI-ve për të sjellë ndryshime në jetën e qytetarëve. Shkalla në të cilën një SAI është në gjendje të sjellë ndryshime në jetën e qytetarëve varet nga SAI, që do të thotë:
 - 5.1 Forcimi i përgjegjshmërisë, transparencës dhe integritetit të qeverisë dhe entiteteve të sektorit publik;
 - 5.2 Demonstrimi i vazhdueshëm i rëndësisë që ka SAI për qytetarët, Parlamentin dhe aktorët e tjerë; dhe
 - 5.3 Të jesh një institucion model: të drejtosh përmes shembullit.
6. SAI-t veprojnë sipas mandateve dhe modeleve të ndryshme. Megjithatë, SAI-t janë të destinuara që të udhëhiqen nga këto objektiva dhe parime, të cilat u japin mundësinë të komunikojnë dhe të promovojnë vlerat dhe dobitë që ata mund ti sjellin demokracisë dhe përgjegjshmërisë në vendet e tyre respektive. Parimet zbatohen në të njëjtën mënyrë si për stafin e SAI-it⁴ ashtu dhe për ata që veprojnë në emër të SAI-ve. SAI-t inkurajohen ti aplikojnë këto objektiva dhe parime si dhe të vlerësojnë përputhshmërinë e tyre me dispozitat e vendit në të cilin ushtrojnë aktivitetin e tyre.

³ "Palë interesi" është përkufizimi i një personi, grupi, organizate, anëtarit të një sistemi që mund të ndikojë ose mund të ndikohet nga veprimet objektivat dhe politikat e qeverisë dhe ato të entiteteve të sektorit publik. Burimi: www.businessdictionary.com - përshtatur për SAI.

⁴ Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në ISSAI 20, parimi 5.

FORCIMI I PËRGJEGJSHMËRISË, TRANSPARENCËS DHE INTEGRITETIT TË QEVERISË DHE ENTITETEVE TË SEKTORIT PUBLIK

Për t'u siguruar që zyrtarët e zgjedhur veprojnë në interes të qytetarëve që ata përfaqësojnë, qeveritë dhe entitetet e sektorit publik duhet të jenë përgjegjës për administrimin dhe përdorimin e burimeve publike. SAI-t forcojnë përgjegjshmërinë, transparencën dhe integritetin duke audituar në mënyrë të pavarur aktivitetin e sektorit publik dhe duke raportuar gjetjet e tyre. Kjo u mundëson atyre që janë të ngarkuar me qeverisjen e sektorit publik të përmbushin detyrimet e tyre, duke iu përgjigjur gjetjeve të auditimit, rekomandimeve dhe marrjen e veprimeve korrigjuese të përshtatshme, duke kompletuar në këtë mënyrë ciklin e llogaridhënies.

PARIMI 1: Ruajtja e pavarësisë së SAI-ve⁵

1. SAI-t duhet të përpiqen të promovojnë, të sigurojnë dhe të ruajnë në mënyrë të përshtatshme dhe efektive kuadrin kushtetues, juridik apo ligjor;
2. SAI-t duhet të kërkojnë ruajtjen e pavarësisë së drejtuesve dhe anëtarëve të SAI-t (të institucioneve kolegjiale), duke përfshirë sigurinë e mandatit dhe imunitetin ligjor në përputhje me legjislacionin në fuqi, që rezulton nga ushtrimi normal i detyrave të tyre;
3. SAI-t duhet të përdorin mandatet dhe gjykimin për kryerjen e funksioneve dhe përgjegjësitë të tyre për të përmirësuar administrimin e fondeve publike;
4. SAI-t duhet të kenë të drejta të pakufizuara për të aksesuar të gjitha informacionet e nevojshme për të përmbushur detyrimet e tyre ligjore;
5. SAI-t duhet të përdorin të drejtat dhe detyrimet e tyre për të raportuar në mënyrë të pavarur për punën e tyre;
6. SAI-t duhet të kenë lirinë për të vendosur mbi përmbajtjen dhe kohën e raportimeve të tyre;
7. SAI-t duhet të kenë mekanizmat e duhur për të ndjekur gjetjet dhe zbatimin e rekomandimeve të auditimit;

⁵ Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në rezolutën e Kombeve të Bashkuara A/66/209 dhe ISSAI 10 të Asamblesë së Përgjithshme.

8. SAI-t duhet të kërkojnë të ruajnë autonominë financiare dhe menaxheriale ose administrative dhe burimet njerëzore, materiale dhe financiare;
9. SAI-t duhet të raportojnë për çdo çështje që mund të ndikojë në aftësinë e tyre për të kryer punën në përputhje me mandatet e tyre dhe/ose kornizën legjislative.

PARIMI 2: *Kryerja e auditimeve për të siguruar që qeveria dhe subjektet e sektorit publik janë përgjegjës për përdorimin dhe administrimin e burimeve publike*

1. SAI-et duhen, në përputhje me mandatet e tyre dhe standardet e aplikueshme profesionale, të kryejnë ndonjë ose të gjitha:
 - a. Auditime financiare⁶ dhe ku është e rëndësishme dhe informacione jo-financiare;
 - b. Auditimet e performancës⁷;
 - c. Auditimet e përputhshmërisë dhe zbatimin e bazës ligjore⁸ (“*autoriteti*”).
2. SAI-et mundën që, në përputhje me mandatet e tyre, të kryejnë lloje të tjera auditimesh, për shembull shqyrtim gjyqësor apo hetim në përdorimin e burimeve publike ose çështje ku çënohet interesi publik⁹;
3. SAI-et duhet t’u përgjigjen në mënyrë të përshtatshme, në përputhje me mandatet e tyre, risqeve që lindin nga gabimet financiare, mashtrimi dhe korrupsioni;
4. SAI-et duhet të dorëzojnë raportet e auditimit, në përputhje me mandatet e tyre, Parlamentit ose çdo organi tjetër publik përgjegjës, sipas rastit.

PARIMI 3: *T’ju mundësoj, atyre që janë të ngarkuar me qeverisjen e sektorit publik, të përmbushin përgjegjësitë e tyre duke iu përgjigjur gjetjeve të auditimit, rekomandimeve dhe duke marrë masa korrigjuese të përshtatshme*

1. SAI-et duhet të sigurojnë një komunikim të mirë, rast pas rasti, me subjektet që auditohen dhe aktorët e tjerë të lidhur me palët e interesuara

⁶ Projekt Drafti ISSAI 200 (në pritje të miratimit nga INCOSAI 2013)

⁷ Projekt drafti ISSAI300 (të ndiqet miratimi I tij nga INCOSAI, 2013),

⁸ Autoriteti i zbatueshëm nënkupton ligjet, rregulloret dhe parimet e menaxhimit të sektorit publik;

⁹ Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në ISSAI 10, parimet 3 dhe 6.

dhe ti informojë ata edhe gjatë procesit të auditimit për çështjet që lindin si rezultat i auditimit nga SAI-t;

2. SAI-et duhet, në përputhje me mandatin e tyre, t'i sigurojnë parlamentit, komisioneve të tij, ose organeve drejtuese të subjekteve të audituara dhe bordeve informacione me vlerë, objektive dhe në kohë;
3. SAI-et duhet të analizojnë raportet e tyre individuale të auditimit për të identifikuar temat, gjetjet e shpeshta, tendencat, shkaqet dhe rekomandimet e auditimit dhe ti diskutojnë këto me palët kryesore të interesuara;
4. SAI-et duhet, pa kompromentuar pavarësinë e tyre, të japin këshilla se si gjetjet dhe opinionet e tyre mund të përdoren, si për shembull përmes sigurimit të një udhëzuesi të praktikave më të mira;
5. SAI-et duhet të zhvillojnë marrëdhënie profesionale me mbikëqyrjen përkatëse legjislative, komisionet, organet e drejtimit dhe bordet e subjekteve të audituara për t'i ndihmuar ata të kuptojnë më mirë raportet dhe konkluzionet e auditimit dhe të marrin masat e duhura;
6. SAI-et duhet të raportojnë, sipas nevojës, për masat vijuese të marra në lidhje me rekomandimet e tyre.

PARIMI 4: *Raportimi mbi rezultatet e auditimit, duke i dhënë në këtë mënyrë mundësinë publikut të shikojë dhe të monitorojë përgjegjshmërinë e qeverisë dhe të entiteteve të sektorit publik*

1. SAI-et duhet të raportojnë informacion objektiv në një mënyrë të thjeshtë dhe të qartë, duke përdorur një gjuhë të kuptueshme nga të gjithë palët e interesit;
2. SAI-et duhet t'i bëjnë raportet e tyre publike në kohën e duhur¹⁰;
3. SAI-et duhet të lehtësojnë aksesin në raportet e tyre për të gjithë palët e interesit, duke përdorur mjete komunikimi të përshtatshme¹¹.

¹⁰ Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në ISSAI 20, parimi 8.

¹¹ Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në ISSAI 20, parimi 8.

DEMONSTRIMI I VAZHDUESHËM I RËNDËSISË QË KA SAI PËR QYTETARËT, PARLAMENTIN DHE PALËT E TJERA TË INTERESIT

SAI-et demonstrojnë vazhdimisht rëndësinë e tyre, duke iu përgjigjur në mënyrën e duhur sfidave të qytetarëve, pritshmërisë së palëve të ndryshme të interesit, risqeve të reja dhe ndryshimeve të mjedisit në të cilin janë kryer auditimet. Për më tepër, për të shërbyer si një zë i besueshëm me qëllimin e sjelljes së ndryshimeve të dobishme, është e rëndësishme që SAI-t të njohin mirë zhvillimet në sektorin publik dhe të ndërmarrin një dialog kuptimplotë me grupet e interesit në lidhje me mënyrën se si puna e tyre mund të sjellë përmirësime në sektorin publik.

PARIMI 5: *Ndjeshmëria ndaj ndryshimeve të mjedisit dhe risqeve të reja.*

1. SAI-et duhet të jenë të vetëdijshëm për pritshmëritë e palëve të interesuara dhe t'ju përgjigjen atyre, në mënyrën dhe në kohën e duhur, pa kompromentuar pavarësinë e tyre;
2. SAI-et, duke zhvilluar programin e punës së tyre, duhet të përgjigjen në mënyrën më të përshtatshme të mundshme për çështjet thelbësore që ndikojnë shoqërinë;
3. SAI-et duhet të vlerësojnë ndryshimet dhe risqet në mjedisin e auditimit dhe të përgjigjen për to në kohën e duhur, për shembull duke promovuar mekanizma që lidhen me keqpërdorimin financiar, mashtrimin dhe korrupsionin;
4. SAI-et duhet të sigurojnë që pritshmëritë e palëve të interesit dhe risqet e reja janë pjesë e planeve strategjike, të biznesit dhe të auditimit, sipas rastit;
5. SAI-et duhet të jenë të informuar për çështjet e rëndësishme që diskutohen në forumet kombëtare dhe ndërkombëtare dhe të marrin pjesë në to kur ta shohin të përshtatshme;
6. SAI-et duhen të krijojnë mekanizma për mbledhjen e informacioneve, marrjen e vendimeve dhe matjen e performancës për të rritur rëndësinë tek palët e interesuara.

PARIMI 6: *Komunikimi në mënyrë efektive me palët e interesuara.*

1. SAI-et duhet të komunikojnë në mënyrë të tillë që të rrisin njohuritë e palëve të interesit, në mënyrë që ata të kuptojnë rolin dhe përgjegjësitë e SAI-t, si një auditues i pavarur i sektorit publik;
2. Komunikimi i SAI-ve duhet të kontribuojë në vetëdijen e palëve të interesuara për nevojën që ata kanë për transparencën dhe llogaridhënien në sektorin publik;
3. SAI-et duhet të komunikojnë me palët e interesuara për tu siguruar që ata të kuptojnë punën dhe rezultatet e tyre të auditimit;
4. SAI-et duhet të ndërveprojnë në mënyrën e duhur me mediat në mënyrë që të lehtësojnë komunikimin me qytetarët¹²;
5. SAI-et duhet të angazhohen me palët e interesuara, duke njohur rolet e tyre të ndryshme, dhe duke marrë parasysh opinionet e tyre, por pa kompromentuar pavarësinë e SAI-ve;
6. SAI-et duhet të vlerësojnë periodikisht nëse palët e interesuara besojnë që SAI është duke komunikuar në mënyrë efektive.

PARIMI 7: *Të jesh një burim i besueshëm idesh dhe udhëzimesh të pavarura dhe objektive për të mbështetur ndryshimet e dobishme në sektorin publik.*

1. Puna e SAI-ve duhet të bazohet në gjykimin profesional të pavarur dhe në analizat e shëndosha dhe të qëndrueshme;
2. SAI-et duhet të kontribuojnë në debatin që sjell përmirësime në sektorin publik por pa kompromentuar pavarësinë e tyre;
3. SAI-et duhet që, si partner aktivë në profesioni e *auditimit* kombëtar dhe ndërkombëtar të sektorit publik, të përdorin njohuritë dhe idetë e tyre për

¹² Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në ISSAI 20, parimi 8

të promovuar reformat në sektorin publik, si për shembull në fushën e menaxhimit të financave publike;

4. SAI-et duhet të vlerësojnë periodikisht nëse grupet e interesit besojnë në efektivitetin e punës së SAI-ve dhe se këto të fundit kontribuojnë në përmirësimin e sektorit publik;
5. SAI-et duhet të bashkëpunojnë ndërkombëtarisht brenda INTOSAI dhe me organizata të tjera profesionale, në mënyrë që të promovojnë rolin e komunitetit të SAI-ve në trajtimin e çështjeve globale që kanë të bëjnë me auditimin e sektorit publik, të kontabilitetit dhe llogaridhënies.

TË JESH NJË INSTITUCION MODEL : TË DREJTOSH PËRMES SHEMBULLIT

SAI-et duhet të jenë të besueshëm. Besueshmëria e tyre varet nga fakti nëse ata shihen si të pavarur, të aftë dhe të përgjegjshëm për veprimet e tyre. Në mënyrë që të bëjnë të mundur këtë gjë, SAI-t duhet të drejtojnë përmes shembullit të tyre.

PARIMI 8: Sigurimi i transparencës dhe llogaridhënies së duhur nga SAI-et¹³.

1. SAI-et duhet të kryejnë detyrat e tyre në mënyrë që të ndihmojnë për administrimin e përgjegjshëm, transparent dhe me efektivitet të fondeve publike;
2. SAI-et duhet të bëjnë publike mandatet e tyre, përgjegjësitë, misionin dhe strategjinë;
3. SAI-et duhet të përdorin, në varësi të rrethanave, standarde auditimi, procese dhe metoda që janë objektive dhe transparente dhe t’jua bëjnë ato të njohura palëve të interesuara¹⁴;
4. SAI-et duhet të menaxhojnë veprimet e tyre në mënyrë ekonomike, eficiente, efektive dhe në përputhje me ligjet dhe rregullat, si dhe të raportojnë publikisht mbi këto çështje, rast pas rasti;

¹³ Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në ISSAI 20.

¹⁴ Standardet e auditimit të përdorura janë të paktën po aq kërkuese, si parimet themelore të auditimit të INTOSAI, përfshirë në Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit.

5. SAI-et duhet të jenë subjekt i kontrollit të pavarur të jashtëm, duke përfshirë auditimin e jashtëm të veprimeve të tyre dhe t'i venë këto raporte në dispozicion të palëve të interesuara.

PARIMI 9: *Sigurimi i qeverisjes së mirë të SAI-ve*

1. SAI-et duhet të përshtatin dhe të jenë në përputhje me parimet e qeverisjes së mirë dhe të raportojnë në mënyrë të përshtatshme në lidhje me to.
2. SAI-et duhet të paraqesin periodikisht punën e tyre për shqyrtim të pavarur, si për shembull *Peer Review*.
3. SAI-et duhet të kenë një strukturë të përshtatshme organizative dhe mbështetëse, në mënyrë që t'i bëjnë efektive proceset e qeverisjes së mirë dhe të mbështesin praktikatat e shëndosha të kontrollit të brendshëm dhe menaxhimit.
4. SAI-et duhet të vlerësojnë rregullisht riskun organizativ, duke e plotësuar këtë me iniciativa të menaxhimit të riskut, si për shembull zbatimi në mënyrë të përshtatshme dhe monitorimi në mënyrë të rregullt përmes një auditimi të brendshëm objektiv.

PARIMI 10: *Pajtueshmëria me Kodin e Etikës së SAI-ve.*

1. SAI-et duhet të zbatojnë një kod etike¹⁵, që është në përputhje me mandatin e tyre dhe në përshtatje me rrethanat në të cilat ata veprojnë, si për shembull Kodi i Etikës i INTOSAI-t¹⁶;
2. SAI-et duhet të aplikojnë standarde të larta të ndershmërisë dhe etikës siç shprehet në kodin e sjelljes së SAI-t¹⁷;
3. SAI-et duhet të hartojnë politikatat dhe proceset e duhura për të siguruar ndërgjegjësimin dhe respektimin e kërkesave të kodit të sjelljes brenda SAI-t;

¹⁵ Një kod i etikës është një deklaratë gjithëpërfshirëse e vlerave dhe parimeve, të cilat duhet të udhëheqin punën e përditshme të audituesve.

¹⁶ Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në ISSAI 30.

¹⁷ Një kod i sjelljes është një rregullore e brendshme, zhvilluar në bazë të mjedisit individual të çdo SAI, duke vendosur dispozitat institucionale që rregullojnë sjelljen e audituesve. Kodi përmbledh vlerat dhe parimet e përfshira në kodin e etikës. Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në ISSAI 20, parimi 4.

4. SAI-et duhet të publikojnë vlerat e tyre kryesore dhe angazhimin ndaj etikës profesionale;
5. SAI-et duhet të zbatojnë vlerat kryesore dhe angazhimin ndaj etikës profesionale në të gjitha aspektet e punës së tyre, në mënyrë që të shërbejnë si shembull.

PARIMI 11: *Përpjekje për përsosmëri dhe cilësi të shërbimit*¹⁸.

1. SAI-et duhet të hartojnë politika dhe procedura për të promovuar një kulturë të brendshme që pranon se cilësia është thelbësore në të gjitha aspektet e punës së SAI-ve;
2. Politikat dhe procedurat e SAI-ve duhet të kërkojnë mbështetjen e të gjithë stafit dhe të të gjitha palëve, në mënyrë që SAI të jetë në përputhje me kërkesat etike përkatëse;
3. Politikat dhe procedurat e SAI-ve duhet të përcaktojnë së SAI do të ndërmarrë vetëm punë që ka kompetencë për të kryer;
4. SAI-et duhet të kenë burime të mjaftueshme dhe të përshtatshme për të kryer punën e tyre në përputhje me standardet e rëndësishme dhe kërkesat e tjera, duke përfshirë herë pas here, kur është e nevojshme edhe këshillime të jashtme dhe të pavarura;
5. Politikat dhe procedurat e SAI-ve duhet të promovojnë konsistencën në cilësinë e punës së tyre dhe të përcaktojnë përgjegjësitë për mbikëqyrjen dhe rishqyrtimin;
6. SAI-et duhet të krijojnë një proces monitorues që siguron që sistemi i kontrollit të cilësisë së SAI-ve, duke përfshirë edhe procesin e sigurimit të cilësisë, është i përshtatshëm dhe operon në mënyrë efektive.

PARIMI 12: *Ngritja e kapaciteteve përmes promovimit të të mësuarit dhe shkëmbimit të njohurive.*

1. SAI-et duhet të promovojnë zhvillimin e vazhdueshëm profesional që kontribuon në përsosjen organizative, individuale dhe të ekipit.

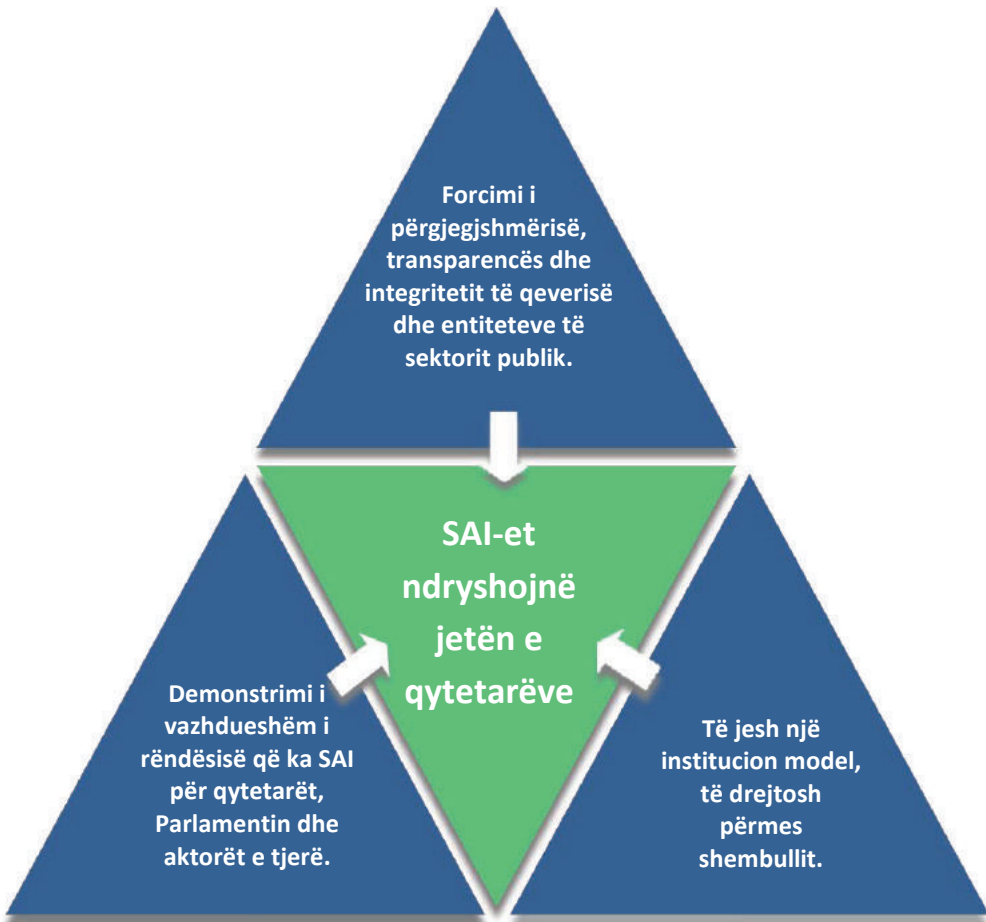
¹⁸ Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në ISSAI 40.

2. SAI-et duhet të kenë një strategji të zhvillimit profesional, duke përfshirë trajnimin, që është i bazuar në nivelet minimale të kualifikimeve, përvojës dhe kompetencës së nevojshme për tu kryer puna e ngarkuar nga SAI.
3. SAI-et duhet të përpiqen që të sigurojnë që personeli i tyre ka kompetencat profesionale dhe mbështetjen e kolegëve dhe të drejtuesve për të kryer punën e tij.
4. SAI-et duhet të inkurajojnë ndarjen e njohurive dhe ngritjen e kapaciteteve në mbështetje të arritjes së rezultateve¹⁹.
5. SAI-et duhet të mbështesin punën e të tjerëve, duke përfshirë *Peer Review* të SAI-ve të tjera, grupet rajonale të punës dhe ato të INTOSAI-t.
6. SAI-et duhet të përpiqen të bashkëpunojnë me profesionistët e auditimit me qëllim rritjen profesionale.
7. SAI-et duhet të përpiqen të marrin pjesë në aktivitetet e INTOSAI-t dhe për të ndërtuar rrjete me SAI-et e tjera dhe institucionet përkatëse, për të qenë në dijeni të tematikave të reja dhe për të nxitur ndarjen e njohurive për të përfituar SAI-et e tjera.

¹⁹Udhëzime të mëtejshme mund të gjenden në “Ndërtimi i kapacitetit në SAI-Udhëzues”.

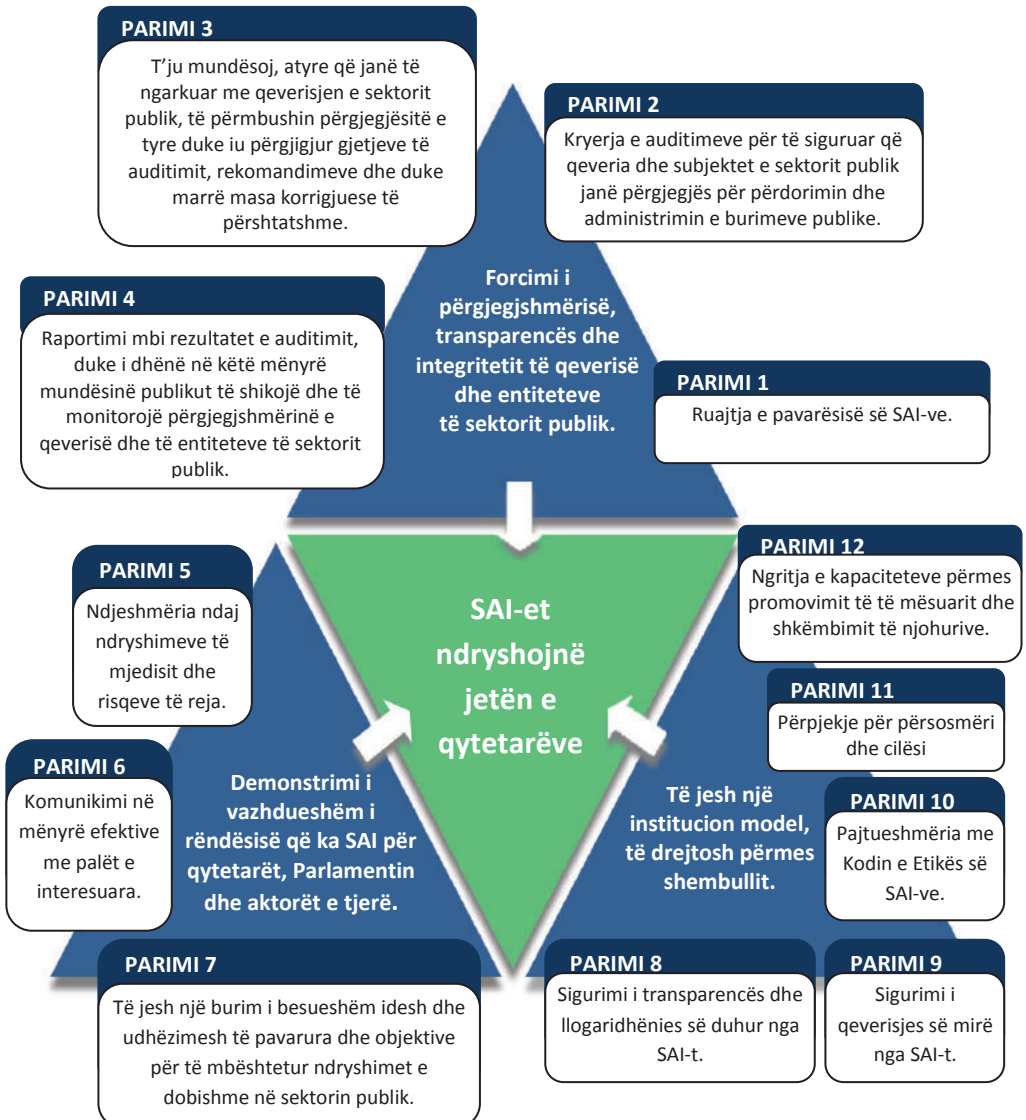
ANEKSI A

Shkalla në të cilën një SAI është në gjendje të ndikojë në jetën e qytetarëve varet nga SAI:



ANEKSI B

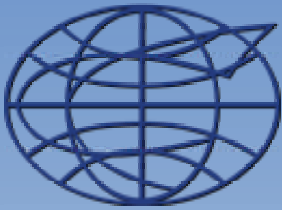
**12 parimet e vlerave dhe dobive të SAI-ve,
sipas 3 objektivave janë:**



ISSAI 20

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Parimet e transparencës dhe përgjegjshmërisë

*Miratuar në Kongresin e XX^{të} të Organizatës
Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit
(INTOSAI), më 2010, në Johanenburg.*

Përmbajtja

<i>HYRJE</i>	71
- <i>Qëllimi dhe objektivat</i>	71
- <i>Konceptet e përgjegjshmërisë dhe transparencës</i>	72
<i>PARIMET</i>	73

HYRJE

Qëllimi dhe Objektivat

Qëllimi i këtij dokumenti është të kontribuojë në avancimin e principeve të transparencës dhe përgjegjshmërisë për SAI-et, në mënyrë që t'i ndihmojnë ata me shembuj për të çuar përpara qeverisjen e tyre dhe praktikat. SAI-et janë pjesë e një sistemi të përgjithshëm ligjor dhe kushtetues në vendet përkatëse dhe janë përgjegjëse ndaj palëve të ndryshme, duke përfshirë organet legislative dhe publikun. SAI-et janë gjithashtu përgjegjës për planifikimin dhe kryerjen e funksioneve të punës së tyre, duke përdorur metodologjitë dhe standardet e duhura për t'u siguruar që ata promovojnë përgjegjshmërinë dhe transparencën për aktivitetet publike, zbatojnë ligjin dhe përmbushin përgjegjësitë e tyre në mënyrë të plotë dhe objektive.

Një sfidë e madhe me të cilën përballen të gjitha SAI-et është promovimi i kuptimit më të mirë të roleve dhe detyra të tyre të ndryshme në shoqëri, pra për publikun dhe administratën. Në përputhje me mandatet e tyre dhe kornizat ligjore, informacioni në lidhje me SAI-et duhet të jetë lehtësisht i arritshëm. Proceset e tyre të punës, aktivitetet dhe produktet duhet të jenë transparente. Ata gjithashtu duhet të komunikojë hapur me median dhe palët e tjera të interesit, si dhe të jenë të dukshme në arenën publike.

Ky dokument përbën një pjesë integrale të standardeve të tjera ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI) dhe parimet janë të destinuara për t'u përdorur në lidhje me këto standarde.

SAI-et veprojnë nën mandate dhe modele të ndryshme. Këto parime nuk mund të jenë njësoj të zbatueshme për të gjitha SAI-et, por me qëllim të orientojë SAI-et në një qëllim të përbashkët, si transparenca dhe përgjegjshmëria.

Konceptet e përgjegjshmërisë dhe transparencës

Sundimi i ligjit dhe demokracisë janë themelet për kryerjen e një auditimi të pavarur dhe të përgjegjshëm të qeverisë dhe shërbejnë si një nga shtyllat mbi të cilat është hartuar Deklarata e Limë-s. Pavarësia, përgjegjshmëria dhe transparencja e SAI-t janë parakushte thelbësore në një demokraci të bazuar në sundimin e ligjit dhe i mundësojnë SAI-t të udhëheqë me shembuj dhe të rrisë besueshmërinë e tij.

Përgjegjshmëria dhe transparencja janë dy elemente të rëndësishme të qeverisjes së mirë. Transparenca është një forcë e fuqishme që kur aplikohet vazhdimisht, mund të ndihmojë në luftën kundër korrupsionit, përmirësimin e qeverisjes dhe për të nxitur përgjegjshmërinë.

Përgjegjshmëria dhe transparencja nuk mund të ndahen lehtë: ato të dyja përfshijnë shumë veprime të njëjta, për shembull raportimin publik.

Koncepti i llogaridhënies i referohet kuadrit ligjor dhe strukturës së raportimit, asaj organizative, strategjive, procedurave dhe veprimeve për të ndihmuar dhe të siguruar që:

- SAI-et të përmbushin detyrimet e tyre ligjore në lidhje me mandatin e tyre të auditimit dhe të raportimit të kërkuar brenda buxhetit të tyre;
- SAI-et vlerësojnë dhe ndjekin punën e tyre, si dhe ndikimin e auditimit të tyre;
- SAI-et raportojnë mbi rregullsinë dhe eficiencën e përdorimit të fondeve publike, duke përfshirë veprimet e tyre dhe përdorimin e burimeve të SAI-t;
- Drejtuesi i SAI-t, anëtarët (e institucioneve kolegjiale) dhe personeli i SAI-t mund të mbajnë përgjegjësi për veprimet e tyre.

Nocioni i transparencës i referohet dhënies brenda afateve të përcaktuara nga SAI të një raporti auditimi të besueshëm, të qartë dhe të rëndësishëm brenda statusit të tij, mandatit, strategjive, aktiviteteve, menaxhimin financiar dhe performancës. Përveç kësaj, ai përfshin detyrimin e raportimit publik mbi gjetjet dhe konkluzionet e auditimit dhe të aksesit publik ndaj informacionit rreth SAI-t.

PARIMET

Parimi 1:

SAI-et i kryejnë detyrat e tyre sipas një kuadri ligjor që kërkon përgjegjshmëri dhe transparencë.

- SAI-et duhet të kenë legjislacionin dhe rregullore udhëzuese në të cilat tregohet se ndaj cilave organe ata mund të mbajnë përgjegjësi dhe të japin llogari.
- Legjislacioni i tillë dhe rregulloret në përgjithësi mbulojnë (1) autoritetin e auditimit, juridiksionin dhe përgjegjësitë, (2) kushtet që rregullojnë emërimin dhe shkarkimin e kreut të SAI-t dhe anëtarët e institucioneve kolegjinale, (3) kërkesat për veprimtarinë dhe menaxhimin financiar të SAI-t, (4) botime të raporteve të auditimit, (5) mbikëqyrjen e aktiviteteve të SAI-t, dhe (6) ekuilibrin midis aksesit të publikut në informacion dhe konfidencialitetit të dëshmive të auditimit dhe të tjera informacione të SAI-t.

Parimi 2:

SAI-et bëjnë publik mandatin e tyre, përgjegjësitë, misionin dhe strategjinë.

SAI-et bëjnë publik mandatin e tyre, misionet, organizimin, strategjinë dhe marrëdhëniet me aktorë të ndryshëm, duke përfshirë organet legjislative dhe autoritetet ekzekutive.

- Kushtet e emërimit, rimeërimit, të daljes në pension dhe largimit të kreut të SAI-t dhe anëtarëve të institucioneve kolegjinale bëhen publike.
- SAI-et inkurajohen të bëjnë publik informacionin bazë rreth mandatit të tyre, përgjegjësitë, misionin, strategjinë dhe aktivitetet në një rën nga gjuhët zyrtare të INTOSAI-t, përveç gjuhëve të tyre.

Parimi 3:

SAI-et miratojnë standarde auditimi, procese dhe metoda që janë objektive dhe transparente.

- SAI-et miratojnë standarde dhe metodologji që përputhen me parimet themelore të auditimit të INTOSAI-t, të përpunuara në Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit.
- SAI-et i bëjnë publike këto standarde dhe metodologji dhe mënyrën se si aktiviteti i tyre ato përputhen me to.
- SAI-et bëjnë publik qëllimin e aktiviteteve të auditimit që ata ndërmarrin nën mandatin e tyre, si dhe në bazë të vlerësimit të riskut të tyre dhe të proceseve të planifikimit.
- SAI-et komunikojnë me subjektet e audituara në lidhje me kriteret mbi të cilat ata do të bazojnë opinionet e tyre.
- SAI-et i informojnë subjektet e audituara në lidhje me objektivat e tyre të auditimit, metodologjinë dhe gjetjet.
- Gjetjet e SAI-t i nënshtrohen procedurave të komentit dhe diskutimit të rekomandimeve nga subjektet e audituar.
- SAI-et kanë mekanizma vijuese efektive për ndjekjen dhe raportimin rekomandimeve për të siguruar që subjektet e audituara duhet të trajtojnë vërejtjet dhe rekomandimet e tyre, ashtu sikurse bëjnë me ato vërejtje dhe rekomandime të adresuara nga legjislativi (ISSAI 10 mbi parimin e pavarësisë).
- Procedurat ndjekëse lejojnë i lejojnë SAI-eve sigurimin e informacionit nga subjekti i audituar mbi masat korrigjuese të ndërmarra ose pse veprimet korrigjuese nuk janë ndërmarrë.
- SAI-et duhet të zbatojë një sistem të përshtatshëm të sigurimit të cilësisë mbi aktivitetet e tyre dhe raportet e auditimit. Këto sisteme duhet të vlerësohen në mënyrë periodike dhe të pavarur.

Parimi 4:

SAI-et aplikojnë standarde të larta të integritetit dhe të etikës për stafin e të gjitha niveleve.

- SAI-et kanë rregulla etike ose kode, politika dhe praktika në përputhje me Kodin Etik-ISSA 30, të hartuar nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit.
 - SAI-et parandalojnë konfliktet e brendshme të interesit dhe korrupsionit dhe sigurojnë transparencën dhe ligjshmërinë e veprimeve të tyre.
 - SAI-et në mënyrë aktive promovojnë sjelljen etike në të gjithë organizatën.
 - Kërkesat etike dhe detyrimet e audituesve, gjyqtarëve (në modelin e Gjykatës), nëpunësve të shërbimit civil apo të tjerëve, bëhen publike.
-

Parimi 5:

SAI siguron që përgjegjësitë dhe parimet e transparencës nuk kompromentohen, kur ata transferojnë aktivitetet e tyre.

- SAI duhet të sigurojë që kontratat për aktivitetet e deleguara nuk komprometojnë përgjegjshmërinë dhe parimet e transparencës.
 - Delegimi i ekspertizës dhe Auditimi i veprimtarive të subjekteve të jashtme, publike ose private është në kuadër të përgjegjësisë së SAI dhe është subjekt i politikave etike (sidomos konflikti i interesit) dhe politikave për të siguruar integritetin e pavarësinë.
-

Parimi 6:

SAI menaxhon operacionet e veta me ekonomicitet, eficiencë dhe efektivitet në përputhje me ligjet e rregulloret dhe raporton publikisht për këto çështje.

- SAI-et përdorin praktika të shëndosha të menaxhimit, duke përfshirë kontrollet e duhura të brendshme mbi menaxhimin financiar dhe operacionet e tyre. Kjo mund të përfshijë auditime të brendshme dhe masa të tjera të përshkruara në INTOSAI GOV 9100.

- Pasqyrat financiare të SAI-eve bëhen publike dhe janë subjekt i auditimit të jashtëm të pavarur ose rishikimit parlamentar.
- SAI-et vlerësojnë dhe raportojnë mbi operacionet e tyre dhe performancën në të gjitha fushat, të tilla si auditimi financiar, auditimi i përputhshmërisë, aktivitetet juridike, auditimi i performancës, vlerësimi i programit dhe konkluzionet lidhur me aktivitetet qeveritare.
- SAI-et ruajnë dhe zhvillojnë aftësitë dhe kompetencat e nevojshme për të kryer punën për përmbushur misionin e tyre dhe përgjegjësitë e tyre.
- SAI-et bëjnë publike se sa është buxheti i tyre total dhe raportojnë mbi origjinën e burimeve të veta financiare dhe se si janë përdorur këto burime.
- SAI-et vlerësojnë dhe raportojnë mbi eficiencën dhe efektivitetin me të cilën i përdorin fondet e tyre
- SAI-et mund të përdorin gjithashtu edhe komitete auditimi, të përbërë nga një shumicë e anëtarëve të pavarur, të cilët shqyrtojnë dhe japin opinionin e tyre për menaxhimin e financiar dhe proceset e raportimit.
- SAI-et mund të përdorin indikatorë të performancës për të vlerësuar vlerën e punës audituese për Kuvendin, qytetarët dhe palët e tjera.
- SAI-et nëpërmjet reagimeve të jashtme, ndjekin transparencën e tyre publike, rezultatet dhe impaktin

Parimi 7:

SAI-t raportojnë publikisht mbi rezultatet e auditimeve dhe konkluzionet e tyre lidhur me aktivitetet e përgjithshme qeveritare.

- SAI-et bëjnë publike konkluzionet dhe rekomandimet e tyre që rezultojnë nga auditimet, përveçse nëse ato konsiderohen konfidenciale nga ligjet dhe rregulloret e veçanta.
- SAI-et raportojnë mbi mbarëvajtjen e masave të marra në lidhje me rekomandimet e tyre.
- SAI-et e organizuara si gjykata raportojnë mbi sanksionet dhe gjobat e vendosura për zyrtarët ose drejtuesit e kontabilitetit.

- SAI-et gjithashtu raportojnë publikisht mbi rezultatet e auditimit të përgjithshëm, p.sh. zbatimi i përgjithshëm i buxhetit të qeverisë, gjendjen financiare dhe të operacioneve, mbi përparimin e përgjithshëm të menaxhimit financiar dhe për kapacitetet profesionale (nëse përfshihen në kuadrin e tyre ligjor).
- SAI-et mbajnë një marrëdhënie të fortë me komisionet përkatëse parlamentare për t'i ndihmuar ata të kuptojnë më mirë raportet dhe përfundimet e auditimit si dhe për të marrë masat e duhura.

Parimi 8

SAI-et komunikojnë në kohë dhe gjerësisht mbi aktivitetet e tyre dhe rezultatet e auditimit përmes mediave, faqeve të internetit dhe me mjete të tjera.

- SAI-et komunikojnë hapur me mediat apo palët e tjera të interesuara për auditimet e tyre dhe për rezultatet e auditimit të cilët janë të dukshme në sferën publike.
- SAI-et nxisin interesin publik dhe akademik në konkluzionet e tyre më të rëndësishme.
- Përmbledhje të raporteve të auditimit dhe vendimeve gjyqësore përveç gjuhëve të vendit, janë në dispozicion në një nga gjuhët zyrtare të INTOSAI-t.
- SAI-et fillojnë dhe kryejnë auditime si dhe hartojnë raportet përkatëse në kohën e duhur. Transparenca dhe përgjegjshmëria rritet në qoftë se puna e auditimit dhe dhënia e informacioneve janë të përditësuara.

Raportet e SAI-ve janë në dispozicion dhe të kuptueshëm për publikun e gjerë nëpërmjet mjeteve të ndryshme (p.sh. përmbledhje, grafika, prezantime video, njoftime për shtyp).

Parimi 9:

SAI-et përdorin këshillimet e jashtme dhe të pavarura për të rritur cilësinë dhe besueshmërinë e punës së tyre.

- SAI-et përshtatin aktivitetin e tyre me Standardet Ndërkombëtare të

Institucioneve Supreme të Auditimit dhe përpiqen të mësojnë në mënyrë të vazhdueshme, duke përdorur udhëzime ose ekspertizë nga palët e jashtme.

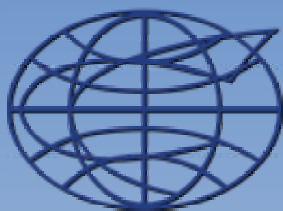
- SAI-et mund të kërkojnë një vlerësim të jashtëm të pavarur për auditimet e tij dhe zbatimin e standardeve. Për këtë qëllim ata mund të përdorin vlerësimet mes kolegëve.
- SAI-et mund të përdorin ekspertë të jashtëm për të siguruar këshilla të pavarura, duke përfshirë çështjet teknike, që kanë të bëjnë me auditimin.
- SAI-et publikisht raportojnë rezultatet e rishikimeve mes kolegëve dhe vlerësimet e pavarura të jashtme.
- SAI-et mund të përfitojnë nga auditimet e përbashkëta ose paralele.

Duke përmirësuar cilësinë e punës së tyre, SAI-et mund të kontribuojnë në përmirësimin e kapaciteteve profesionale në menaxhimin financiar.

ISSAI 21

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Parimet e transparencës dhe përgjegjshmërisë

PARIMET DHE PRAKTIKAT E MIRA

Miratuar në Kongresin e XX^{të} të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), më 2010, në Johanenburg.

HYRJE

Qëllimi dhe Objektivat

ISSAI 20 paraqet parimet e transparencës dhe përgjegjshmërisë për SAI-t, në mënyrë që t'i ndihmojë ata të udhëheqin sipas shembullit dhe praktikave më të mira.

Praktikat e mira të paraqitura në këtë dokument janë disa shembuj të praktikave të SAI-ve që lidhen me transparencën dhe përgjegjshmërinë. Në mënyrë që të jetë i përshtatshëm për lexuesin, në dokument janë përfshirë principet e ISSAI 20 të shkruara me shkrimin italic.

Ky është një dokument mbi mënyrën se si evoluojnë praktikat e zhvillohen metoda të reja dhe për të inkurajuar SAI-t të ndajnë eksperiencat e tyre.

PARIMET

Parimi 1:

SAI-t i kryejnë detyrat e tyre sipas një kuadri ligjor që kërkon përgjegjshmëri dhe transparencë.

- *SAI-et duhet të kenë legjislacion dhe rregullore udhëzuese në të cilat tregohet se ndaj cilave organe ata mund të mbajnë përgjegjësi dhe të japin llogari.*
- *Një legjislacion i tillë dhe rregulloret në përgjithësi mbulojnë (1) autoritetin e auditimit, juridiksionin dhe përgjegjësitë, (2) kushtet që rregullojnë emërimin dhe shkarkimin e kreut të SAI-t dhe anëtarët e institucioneve kolegjiale, (3) kërkesat për veprimtarinë dhe menaxhimin financiar të SAI-t, (4) botime të raporteve të auditimit, (5) mbikëqyrjen e aktiviteteve të SAI-t, dhe (6)*

ekuilibrin midis aksesit të publikut në informacion dhe konfidencialitetit të dëshmive të auditimit dhe të tjera informacione të SAI-t.

Praktika të mira

- Shumica e faqeve të internetit kanë një përmbajtje me titull "Legjislacioni" ose "Mandati ligjor", i cili detajon kornizën ligjore sipas të cilës funksionon SAI dhe në disa raste edhe dokumentet përkatëse.
- Në disa SAI, referencat në legjislacion për parimet e transparencës dhe llogaridhënies janë të detajuara. Disa SAI-e i referohen parimeve të transparencës dhe përgjegjshmërisë që ato aplikojnë për Audituesin e tyre të Përgjithshëm.
- Një numër i SAI-ve ofrojnë për parlamentarët dhe publikun akses në dokumentet e tyre. Në rastin e një SAI, legjislacioni parashikon një listë të plotë të shkaqeve kur mund të refuzohet informacioni.
- Disa SAI marrin të dhëna nga "Kodi i praktikave të mira për transparencën në politikat monetare dhe financiare" të FMN-së të miratuar në vitin 1999.

Parimi 2:

SAI-t bëjnë publik mandatin e tyre, përgjegjësitë, misionin dhe strategjinë.

SAI-t bëjnë publik mandatin e tyre, misionet, organizimin, strategjinë dhe marrëdhëniet me aktorë të ndryshëm, duke përfshirë organet legjislative dhe autoritetet ekzekutive.

- *Kushtet e emërimit, riemërimit, të daljes në pension dhe largimit të kreut të SAI-t dhe anëtarëve të institucioneve kolegiale bëhen publike.*
- *SAI-et inkurajohen të bëjnë publik informacionin bazë rreth mandatit të tyre, përgjegjësitë, misionin, strategjinë dhe aktivitetet në njërin nga gjuhët zyrtare të INTOSAI-t, përveç gjuhëve të tyre.*

Praktika të mira

- Shumica e SAI-ve publikojnë detajet e mandatit të tyre, përgjegjësitë, misionin dhe strategjitë.
- Disa SAI deklarojnë nëse kanë liri të plotë për të vendosur mbi auditimet që do të ndërmerren (edhe kur organe të tjerë janë në krye të auditimeve, për shembull të fondet ekstra-buxhetore dhe në sektorit të sigurisë).
- Një SAI ka hartuar një seri fletë-palosjesh në terma shumë praktike, në mënyrë që të ndihmojë parlamentarët dhe patët e tjera të interesit të kuptojnë punën e tij (për shembull: si Zyra e Audituesit të Përgjithshëm kryen një auditim performance).
- Disa SAI vënë në dispozicion në faqen e tyre, broshura informative rreth detyrave dhe auditimeve të kryera, në dy ose më shumë gjuhë zyrtare të INTOSAI-t.
- Disa SAI i vënë në dispozicion këto informacione edhe në gjuhë të tjera.

Parimi 3:

SAI-t miratojnë standarde auditimi, procese dhe metoda që janë objektive dhe transparente.

- *SAI-et miratojnë standarde dhe metodologji që përputhen me parimet themelore të auditimit të INTOSAI-t, të përpunuara në Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit.*
- *SAI-et i bëjnë publike këto standarde dhe metodologji dhe mënyrën se si aktiviteti i tyre ato përputhen me to.*
- *SAI-et bëjnë publik qëllimin e aktiviteteve të auditimit që ata ndërmarrin nën mandatin e tyre, si dhe në bazë të vlerësimit të riskut të tyre dhe të proceseve të planifikimit.*
- *SAI-et komunikojnë me subjektet e audituara në lidhje me kriteret mbi të cilat ata do të bazojnë opinionet e tyre.*

- *SAI-et i informojnë subjektet e audituara në lidhje me objektivat e tyre të auditimit, metodologjinë dhe gjetjet.*
- *Gjetjet e SAI-t i nënshtrohen procedurave të komentit dhe diskutimit të rekomandimeve nga subjektet e audituar.*
- *SAI-et kanë mekanizma vijuese efektive për ndjekjen dhe raportimin rekomandimeve për të siguruar që subjektet e audituara duhet të trajtojnë vërejtjet dhe rekomandimet e tyre, ashtu sikurse bëjnë me ato vërejtje dhe rekomandime të adresuara nga legjislativi (ISSAI 10 mbi parimin e pavarësisë).*
- *Procedurat ndjekëse lejojnë i lejojnë SAI-eve sigurimin e informacionit nga subjekti i audituar mbi masat korigjuuese të ndërmarra ose pse veprimet korigjuuese nuk janë ndërmarrë.*
- *SAI-et duhet të zbatojë një sistem të përshtatshëm të sigurimit të cilësisë mbi aktivitetet e tyre dhe raportet e auditimit. Këto sisteme duhet të vlerësohen në mënyrë periodike dhe të pavarur.*

Praktika të mira

→ Të gjitha SAI-et e anketuara e zbatojnë këtë parim. Megjithatë, përveç ISSAI-ve, disa SAI kanë hartuar edhe manuale, direktiva funksionale, mjete dhe udhëzues.

→ Përsa i përket zbatimit të rekomandimeve të bëra nga SAI, mund të citohen tre shembuj

- Një SAI përfshin në raportimin periodik në Parlament një “raport të gjendjes” që ofron një vlerësim të asaj që qeveria ka bërë për të adresuar rekomandimet nga auditimet e performancës raportuar më parë;
- Një tjetër SAI, ia kushton pjesën e dytë të raportit vjetor “Vëzhgimit mbi zbatimin e rekomandimeve të dhëna nga SAI” dhe publikon indikatorin e performancës nëpërmjet matjes së rekomandimeve të implementuara.
- Një SAI tjetër përmbledh në raportin vjetor, që i dorëzon Parlamentit, rekomandimet më të rëndësishme të nxjerra gjatë vitit në të gjitha raportet e auditimit.

→ Një numër SAI-esh:

- publikojnë metodologjinë e auditimit në faqet e tyre të internetit. Kjo përfshin punën e tyre dhe manualët financiarë të auditimit, si dhe udhëzues dhe mjete funksionale të auditimit.
- publikojnë në faqen e tyre listën e auditimeve të planifikuara të performancës.
- përfshijnë në raportin e auditimit, përgjigjet nga subjekti i audituar.
- kryejnë rishikime periodike të jashtme nga kolegët për të siguruar që menaxhimi i cilësisë së tyre është projektuar në mënyrë të përshtatshme dhe që vepron në mënyrë efektive. SAI-t gjithashtu, kryejnë shqyrtimet për auditimet e tyre. Rezultatet e rishikimeve mes kolegëve dhe përmbledhjet e rishikimeve praktike publikohen në faqen e internetit, në raportet e tyre vjetore ose në ndonjë formë të printuar.

→ Një SAI ka kryer një krahasim sistematik për të siguruar që udhëzimet e auditimit të brendshëm pasqyrojnë në mënyrë të përshtatshme ISSAI-të. SAI ka si objektivi të performancës rishikimin e udhëzuesve të auditimit në përputhje të paktën 12 muaj pas miratimit të ISSAI-ve të reja

Parimi 4:

SAI-et aplikojnë standarde të larta të integritetit dhe të etikës për stafin e të gjitha niveleve.

- *SAI-et kanë rregulla etike ose kode, politika dhe praktika në përputhje me Kodin Etik-ISSA 30, të hartuar nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit.*
- *SAI-et parandalojnë konfliktet e brendshme të interesit dhe korrupsionit dhe sigurojnë transparencën dhe ligjshmërinë e veprimeve të tyre.*
- *SAI-et në mënyrë aktive promovojnë sjelljen etike në të gjithë organizatën.*
- *Kërkesat etike dhe detyrimet e audituesve, gjyqtarëve (në modelin e Gjykatës), nëpunësve të shërbimit civil apo të tjerëve, bëhen publike.*

Praktika të mira

- SAI miraton një sërë vlerash, si dhe Kodin të Etikës e sjelljes profesionale, që udhëheqin punën e tij.
- SAI është i angazhuar për një administrimin financiar me ekonomikitet, transparencë dhe përdorimin e standardeve më të larta etike. Një SAI bën publike në faqen e tij shpenzimet e udhëtimit dhe mikpritjes të kreut të SAI-t dhe menaxhimit të lartë.
- Në dy SAI, audituesi, në fillim të çdo auditimi, nënshkruan një deklaratë të mungesës së konfliktit të mundshëm të interesit që mund të vlerësohet dhe të adresohet nga drejtuesit e lartë.
- Gjithashtu, një numër SAI-esh kanë miratuar një statut etik për gjykatësit e tyre dhe kanë krijuar një komision të etikës.
- Disa SAI kanë detyrim tërheqjen e anëtarët e tyre nga aktivitetet ku ata kanë një lidhje personale
- Një SAI ka përfshirë në raportin e tij të auditimit çdo situatë ku ka ekzistuar një konflikt interesi dhe hapat që janë ndërmarrë nga SAI për të siguruar që asnjë punonjës i lartë nuk ishte i përfshirë ose kishte qasje në dokumente ose aktivitetet që kanë të bëjnë me auditimin.
- Në disa raste detyrimet etike përfshijnë kryerjen e betimit nga ana e gjyqtarit dhe regjistrimin e deklaratave.

Parimi 5:

SAI siguron që përgjegjësitë dhe parimet e transparencës nuk kompromentohen, kur ata transferojnë aktivitetet e tyre.

- *SAI duhet të sigurojë që kontratat për aktivitetet e deleguara nuk komprometojnë përgjegjshmërinë dhe parimet e transparencës.*
- *Delegimi i ekspertizës dhe Auditimi i veprimtarive të subjekteve të jashtme, publike ose private është në kuadër të përgjegjësisë së SAI dhe është subjekt i*

politikave etike (sidomos konflikti i interesit) dhe politikave për të siguruar integritetin e pavarësinë.

Praktika të mira

- Rregullat kontraktuese janë përcaktuar në mënyrë precize nga disa SAI, duke përfshirë një deklaratë të konfliktit të mundshëm të interesit nga ana e ekspertëve të jashtëm
- Një SAI bën publike në faqen e tij të gjitha kontratat që ka lidhur për vlerat më të mëdha se 10.000 \$.

Parimi 6:

SAI menaxhon operacionet e veta me ekonomicitet, eficiencë dhe efektivitet në përputhje me ligjet e rregulloret dhe raporton publikisht për këto çështje.

- *SAI-et përdorin praktika të shëndosha të menaxhimit, duke përfshirë kontrollet e duhura të brendshme mbi menaxhimin financiar dhe operacionet e tyre. Kjo mund të përfshijë auditime të brendshme dhe masa të tjera të përshkruara në INTOSAI GOV 9100.*
- *Pasqyrat financiare të SAI-eve bëhen publike dhe janë subjekt i auditimit të jashtëm të pavarur ose rishikimit parlamentar.*
- *SAI-et vlerësojnë dhe raportojnë mbi operacionet e tyre dhe performancën në të gjitha fushat, të tilla si auditimi financiar, auditimi i përputhshmërisë, aktivitetet juridike, auditimi i performancës, vlerësimi i programit dhe konkluzionet lidhur me aktivitetet qeveritare.*
- *SAI-et ruajnë dhe zhvillojnë aftësitë dhe kompetencat e nevojshme për të kryer punën për përmbushur misionin e tyre dhe përgjegjësitë e tyre.*
- *SAI-et bëjnë publike se sa është buxheti i tyre total dhe raportojnë mbi origjinën e burimeve të veta financiare dhe se si janë përdorur këto burime.*
- *SAI-et vlerësojnë dhe raportojnë mbi eficiencën dhe efektivitetin me të cilën i përdorin fondet e tyre.*

- SAI-et mund të përdorin gjithashtu edhe komitete auditimi, të përbërë nga një shumicë e anëtarëve të pavarur, të cilët shqyrtojnë dhe japin opinionin e tyre për menaxhimin e financiar dhe proceset e raportimit.
- SAI-et mund të përdorin indikatorë të performancës për të vlerësuar vlerën e punës audituese për Kuvendin, qytetarët dhe palët e tjera.
- SAI-et nëpërmjet reagimeve të jashtme, ndjekin transparencën e tyre publike, rezultatet dhe impaktin.

Praktika të mira

- Një pjesë e SAI-ve japin shumë shembuj të treguesve të tyre të performancës.
- Disa SAI kanë hartuar raporte publike mbi këtë temë.
- Disa tregues të performancës të përdorur:
 - Numri i raporteve të performancës (aktiviteti);
 - Shkalla e planit të ekzekutimit të auditimit ;
 - Shkalla në të cilën janë zbatuar rekomandimet;
 - Përfitimet financiare/jo-financiare që rrjedhin nga rekomandimet e zbatuara të SAI-ve;
 - Numri i dëshmime/prezantimeve para Parlamentit/Kongresit
 - Afatet kohore të përfundimit të raportit të auditimit.
- Një numër SAI-sh përdorin reagimet e jashtme, të tilla si konsultimi i faqeve të internetit, anketimi i palëve të interesuara, mbulimi nga media.
- Një pjesë e SAI-ve:
 - Kanë një program trajnimi të detyrueshëm, për të siguruar që stafi të ketë aftësitë e duhura dhe njohuritë, për të kryer punën e tij audituese;
 - Kanë marrëveshje formale trajnimi me institucionet profesionale;

- Publikojnë një raport vjetor të performancës së SAI-t, i cili përfshin një numër të treguesve të performancës dhe rezultateve, në një faqe që evidenton arritjet për vitin si dhe fushat për përmirësim. Një tabelë përmbledhëse paraqitet në raport, duke deklaruar objektivat dhe rezultatet aktuale për vitin. Shembuj të treguesve të performancës përfshijnë shkallën në të cilën janë zbatuar rekomandimet, numrin e seancave parlamentare dhe informimeve. Informacione të tjera në këtë raport përfshijnë rezultatet e anketimeve me palët e interesuar (parlamentarët, strukturat qeveritare dhe korporatat shtetërore), performancën financiare që tregon koston e operacioneve, kompensimin dhe përfitimet si dhe pasqyrat financiare të audituara;

→ Disa SAI kanë një Komision Auditimi dhe Risku;

→ Një SAI përcakton objektivat e performancës bazuar në rezultatin e vlerësimit të jashtëm të draft raportit. Raportimi i SAI-t në parlament për ankesat dhe rezultatet e auditimit të performancës vlerësohet nga ekspertë të njohur akademik. Specialistët e komunikimit me jashtë vlerësojnë në raporte cilësinë e prezantimit. SAI raporton mbi ecurinë e objektivat në raportin e tij vjetor.

Parimi 7:

SAI-et raportojnë publikisht mbi rezultatet e auditimeve dhe konkluzionet e tyre lidhur me aktivitetet e përgjithshme qeveritare.

- *SAI-et bëjnë publike konkluzionet dhe rekomandimet e tyre që rezultojnë nga auditimet, përveçse nëse ato konsiderohen konfidenciale nga ligjet dhe rregulloret e veçanta.*
- *SAI-et raportojnë mbi mbarëvajtjen e masave të marra në lidhje me rekomandimet e tyre.*
- *SAI-et e organizuara si gjykata raportojnë mbi sanksionet dhe gjobat e vendosura për zyrtarët ose drejtuesit e kontabilitetit.*
- *SAI-et gjithashtu raportojnë publikisht mbi rezultatet e auditimit të*

përgjithshëm, p.sh. zbatimi i përgjithshëm i buxhetit të qeverisë, gjendjen financiare dhe të operacioneve, mbi përparimin e përgjithshëm të menaxhimit financiar dhe për kapacitetet profesionale (nëse përfshihen në kuadrin e tyre ligjor).

- *SAI-et mbajnë një marrëdhënie të fortë me komisionet përkatëse parlamentare për t'i ndihmuar ata të kuptojnë më mirë raportet dhe përfundimet e auditimit si dhe për të marrë masat e duhura.*

Praktika të mira

- SAI-et (Gjykatat ose modele të tjera) raportojnë për numrin e veprave penale të mundshme të zbuluara në auditimet e tyre.
- Pjesa më e madhe e SAI-ve e pranojnë publikisht nevojën për raportimin e rezultateve të auditimeve të tyre dhe qasjen në botime të tjera. Një kërkim i këtyre botimeve mund të bëhet në bazë të kriterëve të ndryshme: viti, agjencitë/institucionet, temat, etj.
- Disa SAI e ofrojnë raporte përmbledhëse. Një faqe zyrtare e një SAI ofron "e-mail Updates", e cila, pas abonimit, lejon qasje me e-mail të publikimeve të fundit.
- Në shumicën e vendeve, kreu i SAI-t paraqet gjetjet e raporteve (të gjitha ose ato përzgjedhura) në komisionet parlamentare dhe në disa vende kjo bëhet para Mbretit apo Presidentit.
- Në një SAI, kreu i tij, çdo vit angazhohet personalisht me grupet e palëve të interesit (me ligjvënësit, nivelin ekzekutiv të qeverisë, këshilltarët dhe kryetarët e bashkive) mbi konkluzionet dhe analizën e rezultateve që dalin nga auditimet. I njëjti SAI, gjithashtu i ofron komisioneve të llogarive publike orientim dhe trajnim mbi menaxhimin financiar që ata të kuptojnë më mirë raportet e auditimit dhe të rritet integriteti i tyre në çështjet me subjektet e audituara.
- Një numër i SAI-ve u përcjell shkresa anëtarëve të rinj të komisioneve parlamentare duke theksuar rastet ku qeveria nuk ka zbatuar masat e rekomanduara në raportet e auditimit të mëparshëm. Kjo është bërë pas zgjedhjeve të reja për legjislativin, duke pranuar se ka shumë anëtarë të rinj në Parlament.

→ Kreu i SAI-t mban rregullisht takime formale dhe jo formale me kryetarët dhe anëtarët e komisioneve parlamentare dhe me zëvendës titullarët e subjekteve të audituara. Këto takime i ofrojnë Kreu të SAI-t mundësinë për të shpjeguar rolin dhe mandatin e SAI, për të kuptuar nevojat e komiteteve të ndryshme dhe shpjeguar risqet që ndeshen në auditimin e subjekteve.

Një SAI u ofron parlamentarëve një udhëzues të titulluar "Shqyrtimi i shpenzimeve publike" për t'i ndihmuar ata në rishikimin e buxhetit të qeverisë. Udhëzuesi tenton të bëjë të kuptueshëm procesin dhe përfshin pyetje që u rekomandohen parlamentarëve tu bëjnë strukturave të qeverisë dhe agjencive.

→ Disa SAI-e kanë mandat për të komentuar mbi projekt-buxhetin.

→ Disa SAI-e komentojnë mbi projektet e mëdha të infrastrukturës.

→ Një numër i madh SAI-esh komunikojnë me institucionet qeveritare kundër korrupsionit.

Parimi 8

SAI-et komunikojnë në kohë dhe gjerësisht mbi aktivitetet e tyre dhe rezultatet e auditimit përmes mediave, faqeve të internetit dhe me mjete të tjera.

- *SAI-et komunikojnë hapur me mediat apo palët e tjera të interesuara për auditimet e tyre dhe për rezultatet e auditimit të cilët janë të dukshme në sferën publike.*
- *SAI-et nxisin interesin publik dhe akademik në konkluzionet e tyre më të rëndësishme.*
- *Përmbledhje të raporteve të auditimit dhe vendimeve gjyqësore përveç gjuhëve të vendit, janë në dispozicion në një nga gjuhët zyrtare të INTOSAI-t.*
- *SAI-et fillojnë dhe kryejnë auditime si dhe hartojnë raportet përkatëse në kohën e duhur. Transparenca dhe përgjegjshmëria rritet në qoftë se puna e auditimit dhe dhënia e informacioneve janë të përditësuara.*
- *Raportet e SAI-ve janë në dispozicion dhe të kuptueshëm për publikun e gjerë*

nëpërmjet mjeteve të ndryshme (p.sh. përmbledhje, grafika, prezantime video, njoftime për shtyp).

Praktika të mira

- Raportet e SAI-t janë në dispozicion në faqet e internetit.
- SAI mban konferenca shtypi pas hartimit të raportit të auditimit për të shpjeguar përmbajtjen e tij.
- SAI mbajnë një qëndrim proaktiv ndaj shoqërisë civile. Një numër i SAI-ve angazhojnë specialistë të komunikimit për të rishikuar raportet e tyre dhe për të siguruar që ato janë të shkruara në gjuhë të thjeshtë dhe të kuptueshme.
- Një SAI i ofron një portal mediatik gazetarëve dhe të tjerëve që kërkojnë informacion rreth tij, si dhe njoftime për lajme, deklarata, fjalime dhe informacionet përkatëse.
- Një SAI paraqet paraqitje vizive të njëjtë për të gjithë publikimet e tij. Për çdo botim të SAI-t, janë në dispozicion njoftime për shtyp, fjalime, përmbledhje dhe artikuj.
- Një SAI ka një zëdhënës që komunikon me mediat. Përveç kësaj, SAI mban seanca të rregullta me mediat kryesore, për të ndihmuar që ata të kuptojnë raportet e auditimit dhe të botojnë artikujt e tyre të saktë dhe në kontekstin e duhur.
- Kryetari i SAI-t takohet rregullisht me gazetarët në konferencë për shtyp dhe në intervista të veçanta pas publikimit të raportit të auditimit. Kreu i SAI-t gjithashtu takohet me parlamentarët për të shpjeguar buxhetin e SAI-t dhe për të diskutuar raportin e tij mbi planet dhe prioritetet, raportin e tij të performancës dhe praktikat e tij të menaxhimit.

Parimi 9:

SAI-et përdorin këshillimet e jashtme dhe të pavarura për të rritur cilësinë dhe besueshmërinë e punës së tyre.

- *SAI-et përshtatin aktivitetin e tyre me Standardet Ndërkombëtare të*

Institucioneve Supreme të Auditimit dhe përpiqen të mësojnë në mënyrë të vazhdueshme, duke përdorur udhëzime ose ekspertizë nga palët e jashtme.

- *SAI mund të kërkojë një vlerësim të jashtëm të pavarur për auditimet e tij dhe zbatimin e standardeve. Për këtë qëllim ata mund të përdorin vlerësimet mes kolegëve.*
- *SAI-et mund të përdorin ekspertë të jashtëm për të siguruar këshilla të pavarura, duke përfshirë çështjet teknike që kanë të bëjnë me auditimin.*
- *SAI-et publikisht raportojnë rezultatet e rishikimeve mes kolegëve dhe vlerësimet e pavarura të jashtme.*
- *SAI mund të përfitojnë nga auditimet e përbashkëta ose paralele.*

Duke përmirësuar cilësinë e punës së tyre, SAI-t mund të kontribuojnë në përmirësimin e kapaciteteve profesionale në menaxhimin financiar.

Praktika të mira

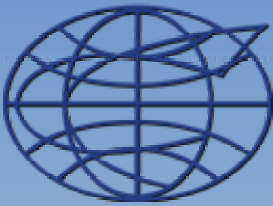
- Një numër i SAI-ve kanë qenë subjekt i rishikimeve mes kolegëve dhe rezultatet janë publikuar në faqet e tyre të internetit.
- SAI-et marrin këshilla nga një numër komisionesh me anëtarë të jashtëm. Këta anëtarë janë ekspertë me përvojë përkatëse, si përfaqësues kryesorë nga grupet mjedisore, komuniteti akademik, ish nëpunës civilë dhe publikë, firma private të kontabilitetit.
- SAI-et përdorin vlerësimin e ekspertëve (në fushat që përfshijnë çështjet teknike që lidhen me auditimet) apo reagimet akademike, krahasimet: sistemet e informacionit dhe llogaritjet aktuariale.
- Disa SAI marrin pjesë në auditime të përbashkëta për çështjet mjedisore.
- SAI të tjerë i nënshtrohen auditimit të rregullshmërisë së tyre, nga një Bord i Pavarur Rregullator Kombëtar për Audituesit, për vlerësim teknik të pavarur dhe auditimet e tyre të performancës i nënshtrohen vlerësimit nga një ekip kolegësh ndërkombëtar.

- Një numër SAI-sh kryejnë auditime në bashkëpunim me SAI-t e një juridiksioni tjetër, ku ka një ndarje të objektivave, kriterëve dhe programeve të auditimit. Zyrat e Auditimit raportojnë individualisht për legjislaturat e tyre përkatëse. Shembuj të këtyre auditimeve bashkëpunuese përfshijnë çështje të tilla si shërbimet për fëmijët dhe treguesit e performancës në sektorin e shëndetësisë.
- Një SAI krijoi një panel të pavarur për të shqyrtuar praktikën mjedisore e zhvillimin e qëndrueshëm dhe për të rekomanduar rrugët për të forcuar potencialisht praktikën të tilla.
- Një SAI përdor konsulentë të jashtëm për të kryer rishikime të "menaxhimit total të cilësisë" ose "konsumatorëve", duke përfshirë komente, intervista me drejtuesit e nivelit të lartë dhe kontakte të rëndësishme në ministritë, subjektet e audituara publike dhe aktorë të tjerë.
- Disa SAI mbajnë lidhje me universitetet, për të rritur cilësinë e punës së tyre.
- Disa SAI ruajnë mekanizma formalë, përmes të cilave publiku mund të komunikojë ankesat specifike dhe të sugjerojë në lidhje me auditimet.

ISSAI 30

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Kodi i Etikës

Miratuar në Kongresin e XVI^{të} të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), më 1998, në Montevideo.

Përmbajtja

<i>Kapitulli 1: Hyrje.....</i>	99
<i>Kapitulli 2: Integriteti.....</i>	101
<i>Kapitulli 3: Pavarësia, Objektiviteti dhe Paanëshmëria.....</i>	101
<i>Kapitulli 4: Sekreti Profesional.....</i>	104
<i>Kapitulli 5: Kompetenca.....</i>	104

Kapitulli 1

Hyrje

Konceptimi, Sfondi dhe Qëllimi i Kodit të Etikës

1. INTOSAI ka konsideruar të domosdoshëm hartimin e një Kodi Ndërkombëtar të Etikës, për audituesit në sektorin publik.
2. Kodi i Etikës është një deklaratë gjithëpërfshirëse e vlerave dhe parimeve, të cilat duhet të udhëheqin punën e përditshme të audituesve. Pavarësia, kompetencat dhe përgjegjësitë e audituesit të sektorit publik, zënë një vend të rëndësishëm në stafin e një SAI. Kodi i Etikës duhet të marrë parasysh kërkesat etike të nëpunësve civilë në përgjithësi dhe kërkesat e veçanta të audituesve, duke përfshirë detyrimet profesionale të këtij të fundit.
3. Në bazë të Deklaratës së Limës mbi Udhëzuesit e Auditimit¹, Kodi i Etikës së INTOSAI-t, duhet të shihet si një plotësim i domosdoshëm, që përforcon standardet e auditimit të INTOSAI-it të hartuara nga Komiteti i Standardeve të Auditimit në Qershor 1992.
4. Kodi i Etikës i drejtohet audituesit si individ, kreut të SAI-t, zyrtarëve ekzekutivë dhe të gjithë individëve që punojnë për ose në emër të SAI-t. Megjithatë, Kodi nuk duhet të ketë ndonjë ndikim në strukturën organizative të SAI-t. Për shkak të dallimeve kombëtare, të kulturës, gjuhës, sistemeve ligjore dhe shoqërore, është përgjegjësi e SAI-t të hartojë Kodin e tij në përshtatje më mjedisin. Mundësisht, këto kode kombëtare duhet të qartësojnë konceptet etike. Kodi Etik i INTOSAI-t, ka për qëllim të përbëjë bazën për kodet kombëtare të etikës. Çdo SAI, ka përgjegjësinë që të sigurojë që të gjithë audituesit e tij të njihen me vlerat dhe parimet që përmban Kodi Kombëtar i Etikës dhe të veprojnë në përputhje me rrethanat.
5. Sjellja e një audituesi duhet të kritikohet, në varësi të kohës dhe rrethanave. Çdo mangësi në sjelljen e tyre profesionale apo çdo sjellje e pahijshme në jetën e tyre personale e vendos integritetin e audituesve, si dhe cilësinë dhe vlefshmërinë e punës së tyre, në një dritë të pafavorshme

¹ Nga Kongresi i IX i INTOSAI, takimi në Lima. Mund të merret nga Sekretariati i INTOSAI-t, në Austri.

dhe mund të ngrejë dyshime në lidhje me besueshmërinë dhe kompetencën e SAI-t. Miratimi dhe zbatimi i Kodit Etik për audituesit, promovon besimin në punën e tyre.

6. Është e një rëndësie themelore që SAI të shihet me besim. Audituesi e promovon këtë duke miratuar dhe zbatuar kërkesat etike të koncepteve të integritetit, pavarësisë, objektivitetit, si dhe kompetencës.
-

Besimi, Konfidencialiteti dhe Kredibiliteti

7. Autoriteti legjislativ dhe/ose ekzekutiv, publiku i gjerë dhe subjektet e audituara, kanë të drejtë të dinë se sjellja e SAI-t është e denjë për respekt dhe besim.
8. Audituesit duhet të sillen në mënyrë që të promovojnë bashkëpunimin dhe marrëdhëniet e mira mes tyre dhe brenda profesionit. Mbështetja e profesionit nga anëtarët, si dhe bashkëpunimi i tyre me njëri-tjetrin janë elemente thelbësorë të karakterit profesional. Besimi publik dhe respekti që gëzon një auditues është kryesisht rezultat i arritjeve të grumbulluara të gjithë audituesve që kanë dhënë kontributin e tyre në të shkuarën dhe atyre që punojnë aktualisht. Prandaj, është në interesin e audituesve, si edhe atë të publikut të gjerë, që një auditues të sillet me audituesit e tjerë në një mënyrë të drejtë dhe të balancuar.
9. Autoriteti legjislativ dhe/ose ekzekutiv, publiku i gjerë dhe subjektet e audituara duhet të jenë plotësisht të sigurtë mbi drejtësinë dhe paanshmërinë e të gjithë punës së SAI-t. Për këtë arsye është thelbësore që të ekzistojë një Kod Kombëtar i Etikës ose një dokument i ngjashëm, i cili duhet të drejtojë ofrimin e shërbimeve.
10. Të gjitha pjesët e shoqërisë kanë nevojë për besueshmëri, prandaj është thelbësore që raportet dhe opinionet e SAI-t të konsiderohen plotësisht të sakta dhe të besueshme nga palët e treta.
11. E gjithë puna e kryer nga SAI duhet të përballet me testin e shqyrtimit legjislativ dhe/ose ekzekutiv, me gjykimet publike mbi përshtatshmërinë dhe me ekzaminimin kundrejt një Kodi Kombëtar të Etikës.

Kapitulli 2

Integriteti

12. Integriteti është vlera kryesore e Kodit të Etikës. Audituesit kanë për detyrë t'u përmbahen standardeve të larta të sjelljes (p.sh. ndershmëria dhe çiltërsia) në rrjedhën e punës së tyre dhe në marrëdhëniet e tyre me stafin e subjektit të audituar. Për të ruajtur besimin e publikut, sjellja e audituesve duhet të jetë mbi çdo dyshim dhe qortim.
13. Integriteti mund të matet sipas asaj që është e ligjshme dhe e drejtë. Integriteti u kërkon audituesve të vëzhgojnë si formën ashtu dhe frymën e auditimit dhe standardet etike. Integriteti gjithashtu u kërkon audituesve të respektojnë parimet e pavarësisë dhe objektivitetit, të ruajnë standardet e sjelljes profesionale, të marrin vendime duke pasur në mendje interesin publik, si dhe të kenë ndershmëri absolute në kryerjen e punës së tyre dhe në trajtimin e burimeve të SAI-t.

Kapitulli 3

Pavarësia, Objektiviteti dhe Paanshmëria

14. Pavarësia nga subjekti i audituar dhe nga grupet e tjerë të jashtëm të interesit është i domosdoshëm për audituesit. Kjo nënkupton që audituesit duhet të sillen në një mënyrë që rrit dhe nuk ul në asnjë mënyrë pavarësinë e tyre.
15. Audituesit duhet të përpiqen që, jo vetëm të jenë të pavarur nga subjektet e audituara dhe grupet e tjera të interesuara, por edhe të jenë objektivë në trajtimin e çështjeve dhe temave nën shqyrtim.
16. Është thelbësore që audituesit të jenë të pavarur dhe të paanshëm, jo vetëm faktikisht, por edhe në dukje.
17. Në të gjitha çështjet që lidhen me punën e auditimit, pavarësia e audituesit nuk duhet të dëmtohet nga interesat personale apo të jashtëm. Pavarësia

mund të dëmtohet, për shembull, nga presioni apo ndikimi i jashtëm mbi audituesit; nga paragjykimet e audituesit rreth individëve, subjekteve të audituara, projekteve apo programeve; nga marrëdhënie pune të mëparshme në subjektin e audituar; ose nga çështje personale apo financiare, të cilat mund të shkaktojnë konflikte besueshmërie apo interesi. Audituesit kanë për detyrë që të mos përfshihen në ato çështje ku ata kanë një interes personal.

18. Ekziston një nevojë për objektivitet dhe paanshmëri në të gjithë punën e kryer nga audituesit, veçanërisht në raportet e tyre, të cilët duhet të jenë të saktë dhe objektivë. Konkluzionet në opinione dhe raportet duhet të bazohen ekskluzivisht në provat e marra dhe të përpunuara në përputhje me standardet e auditimit të SAI-t.
19. Audituesit duhet të përdorin informacionin e sjellë nga subjekti i audituar dhe nga palët e tjera. Ky informacion duhet të merret parasysh në mendimet e shprehura nga audituesit në mënyrë të paanshme. Audituesi, gjithashtu, duhet të mbledhë informacione në lidhje me pikëpamjet e subjektit të audituar dhe palëve të tjera. Sidoqoftë, konkluzionet e vetë audituesve nuk duhet të ndikohen nga këto pikëpamje.

Neutraliteti Politik

20. Është e rëndësishme ruajtja e neutralitetit politik real dhe të perceptuar të SAI-t. Prandaj, është e rëndësishme që audituesit të ruajnë pavarësinë e tyre nga ndikimi politik, në mënyrë që të përmbushin përgjegjësitë e tyre të auditimit në mënyrë të paanshme. Kjo është e rëndësishme për audituesit duke qenë se SAI-t punojnë ngushtë me autoritetet legjislative, ekzekutive apo me subjekte të tjerë qeveritarë, të autorizuar me ligj të marrin në konsideratë raportet e SAI-t.
21. Është e rëndësishme që, kur audituesit ndërmarrin, ose mendojnë të ndërmarrin aktivitete politike, ata të kenë parasysh ndikimin që mund të ketë kjo përfshirje, ose të shohin nëse ky aktivitet mund të ketë ndikim në aftësinë e tyre për të përmbushur detyrat profesionale në mënyrë të

paanshme. Nëse audituesve u lejohet të marrin pjesë në aktivitete politike ata duhet të jenë të vetëdijshëm se këto aktivitete mund të çojnë në konflikte profesionale.

Konfliktet e Interesit

22. Kur audituesve u jepet mundësia të japin këshilla dhe shërbime të tjera tek subjekti i audituar, përveç auditimit duhet pasur kujdes që këto shërbime të mos shkaktojnë konflikt interesi. Në veçanti, audituesit duhet të sigurohen që këto këshilla apo shërbime nuk përfshijnë përgjegjësi ose kompetenca menaxhimi, të cilat duhet të mbeten vendosmërisht pjese e menaxhimit të subjektit të audituar.
23. Audituesit duhet të mbrojnë pavarësinë e tyre dhe të shmangin çdo konflikt interesi të mundshëm, duke refuzuar dhurata ose shpërblime në para, të cilat mund të influencojnë ose mund të perceptohen sikur influencojnë pavarësinë dhe integritetin e tyre.
24. Audituesit duhet t'u shmangen marrëdhënieve me menaxherët dhe stafin e subjektit të audituar, si dhe me palët e tjera, të cilët mund të influencojnë, komprometojnë dhe venë në rrezik aftësinë e tyre për të vepruar dhe për tu konsideruar të pavarur.
25. Audituesit nuk duhet të përdorin pozitën e tyre zyrtare për qëllime private dhe duhet të shmangin marrëdhëniet që përfshijnë rrezikun e korrupsionit apo ato që mund të ngrenë dyshime në lidhje me objektivitetin dhe pavarësinë e tyre.
26. Audituesit nuk duhet të përdorin informacionin e marrë gjatë kryerjes së detyrave të tyre si një mjet për të siguruar përfitim personal për veten apo për të tjerët. Ata nuk duhet të shpërndajnë informacionin që mund të sigurojë një avantazh të padrejtë apo të paarsyeshëm individëve apo organizatave të tjera, si dhe nuk duhet ta përdorin një informacion të tillë si një mjet për të dëmtuar të tjerët.

Kapitulli 4

Sekreti Profesional

27. Audituesit nuk duhet të bëjnë publike informacionet e marra në procesin e auditimit për palët e treta, qoftë me gojë ose me shkrim, përveçse për të përmbushur përgjegjësitë ligjore të SAI-t apo përgjegjësi të tjera të identifikuar si pjesë e procedurave normale të SAI-t ose ato në përputhje me ligjet përkatëse.

Kapitulli 5

Kompetencat

28. Audituesit kanë për detyrë të sillen në mënyrë profesionale gjatë gjithë kohës dhe të aplikojnë standarde të larta profesionale në kryerjen e punës së tyre, në mënyrë që ata të mundën të kryejnë detyrat e tyre me kompetencë dhe me paanshmëri.
29. Audituesit nuk duhet të ndërmarrin punë për të cilën ata nuk janë të aftë.
30. Audituesit duhet të njohin dhe të ndjekin standardet e aplikueshme të auditimit, të kontabilitetit, të menaxhimit financiar, si dhe politikat, procedurat dhe praktikat. Gjithashtu, ata duhet të kenë njohuri të mjaftueshme të parimeve kushtetuese, ligjore, institucionale dhe standardeve që rregullojnë veprimtarinë e subjektit të audituar.

Zhvillimi Profesional

31. Audituesit duhet të ushtrojnë kujdesin e duhur profesional në kryerjen dhe mbikëqyrjen e auditimit si dhe në përgatitjen e raporteve përkatëse.

32. Audituesit duhet të përdorin metodat dhe praktikat e cilësisë më të lartë të mundshme në auditimet e tyre. Në kryerjen e auditimit dhe hartimin e raporteve, audituesit kanë për detyrë tu përmbahen standardeve themelore dhe përgjithësisht të pranuarat të auditimit.
33. Audituesit kanë një detyrim të vazhdueshëm për të përditësuar dhe për të përmirësuar aftësitë e nevojshme për kryerjen e përgjegjësive të tyre profesionale.

SHËNIM

Shprehjet e përdorura në këtë Kod të Etikës kanë të njëjtin interpretim apo përkufizim, si ato të përdorura në Standardet e Auditimit të INTOSAI-t.

SHËNIM II

- A. KLSH është pranuar në qershor të vitit 2013, anëtar i grupit Task Force të EUROSAI-it për "Auditimin dhe Etikën" (TFA&E), në nëngrupin e 3-të të kësaj Task Force për Auditimin e Etikës në Institucionet e tjera Publike.
- B. Vetëm gjatë vitit 2015, KLSH ka marrë pjesë në dy takime të grupit Task Force të EUROSAI-it për "Auditimin dhe Etikën" (TFA&E). Në cilësinë e anëtarit të këtij grupi dhe të interesit në rritje të institucionit për këtë çështje, KLSH ka ndjekur gjithnjë me interes aktivitetet e këtij grupi pune të rëndësishëm të EUROSAI-t, i cili trajton një prej çështjeve më aktuale për administratën publike, Etikën, e cila është e lidhur direkt me parandalimin dhe luftën kundër korrupsionit. Trajtimi i kësaj teme është me rëndësi parësore për institucionet supreme të Auditimit, të cilat janë të ngarkuara me mbikëqyrjen e menaxhimit të shëndoshë të financave publike.
- C. Gjithashtu KLSH, duke vlerësuar rëndësinë e sjelljes etike në Institucionet Supreme të Auditimit dhe në Institucionet e tjera publike, paraqiti kërkesën për të qenë pjese e Grupit të Punës për Rishikimin e ISSAI 30 dhe është pranuar anëtar i këtij grupi, në të cilin bëjnë pjesë Institucionet Supreme të Auditimit të: Polonisë, Shqipërisë, Indonezisë, Portugalisë, Mbretërisë së Bashkuar dhe Shteteve të Bashkuara të Amerikës. Grupi drejtohet nga SAI polak dhe Lider i Grupit është z.Jacek Jezierski, ish-President i SAI-t polak.
- D. Kontrolli i Lartë i Shtetit ka qenë shumë aktiv në këtë Grup Pune dhe ka dhënë kontributin e tij, duke bashkëpunuar ngushtësisht me pesë SAI-et e

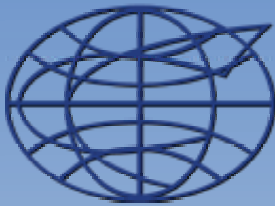
tjera, me qëllim përmirësimin dhe përshtatjen me ndryshimet e kohës të Kodit të Etikës.

- E. Grupi i Punës ka përfunduar draftin e fundit të ISSAI-t 30, i cili do të paraqitet për miratim në Kongresin e ardhshëm të INTOSAI-t, në dhjetor të vitit 2016, në Abu Dabi.

ISSAI 30

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Kodi i Etikës

Versioni për miratim

Miratur nga Grupi i Punës i INTOSAI-t, në maj 2016.

Nga INTOSAI ky dokument do të miratohet në Kongresin e tij të XXII^{të}, në dhjetor 2016, në Abu Dabi.

Përmbajtja

HYRJE.....	111
QASJA E PËRGJITHSHME NDAJ SJELLJES ETIKE.....	112
PËRGJEGJËSITË E PËRGJITHSHME TË SAI-t.....	114
VLERAT THEMELORE ETIKE.....	117
1. Integriteti.....	117
2. Pavarësia dhe Objektiviteti.....	120
3. Kompetenca.....	126
4. Sjelljet personale.....	128
5. Konfidencialiteti dhe transparenc.....	130

Hyrje

1. Institucionet Supreme të Auditimit (SAI) vlerësohen për pritshmëritë e larta dhe duhet të fitojnë besimin e palëve të interesuara (qytetarët, organet legislative dhe ekzekutive, njësitë që auditohen dhe të tjerët). Për këtë arsye, ata duhet të veprojnë si organizata model dhe të frymëzojnë besimin dhe besueshmërinë. Sjellja etike është një komponent kyç në krijimin dhe ruajtjen e besimit dhe reputacionit të nevojshëm dhe kod i etikës është një parakusht për funksionimin e një SAI.
2. Kodi i Etikës së INTOSAI ka për qëllim ti ofrojë SAI-t dhe stafit të tij, një set vlerash dhe parimesh mbi të cilat të bazohet sjellja e tyre. Për më tepër, njohja e mjedisit specifik të auditimit të sektorit publik (shpesh i ndryshëm nga ai i auditimit të sektorit privat), ofron udhëzime shtesë mbi përdorimin e këtyre vlerave në punën e përditshme dhe në situata të veçanta të SAI-ve.
3. Kodi vlen për të gjithë ata që punojnë me/për llogari të një SAI. Këtu përfshihen krerët e SAI-t, anëtarët në rastet e modeleve kolegjiale, menaxherët ekzekutivë dhe të gjithë individët e punësuar në mënyrë direkte në institucion, apo të kontraktuar për të punuar për llogari të SAI-t. Kodi aplikohet gjithashtu për personat e angazhuar në strukturat qeverisëse të SAI-t. Të gjithë këta individë, që më poshtë do të konsiderohen si stafi, duhet ti përmbahen vlerave të cituara në këtë dokument, gjatë aktiviteteve të tyre profesionale dhe private ku është e nevojshme.
4. Sjellja etike e stafit influencohet edhe nga mjedisi në të cilin ata punojnë. Kodi trajton në mënyrë të përshtatshme përgjegjësitë e SAI-t në promovimin dhe mbrojtjen e vlerave etike në çdo aspekt të organizimit dhe aktiviteteve të SAI-t.
5. Kodi përfshin një qasje të përgjithshme ndaj sjelljes etike, një përshkrim të përgjithshëm mbi përgjegjësitë e SAI-t, si dhe pesë vlerat themelore që drejtojnë sjelljen etike.

Përshkrimi mbi përgjegjësitë e përgjithshme të SAI-t përfshin:

(a) Kërkesat të cilat duhet të përmbushin SAI dhe stafi i tij;

(b) Udhëzues në ndihmë të përmbushjes së këtyre kërkesave – kjo përfshin kuptimin e kërkesave, koncepte kyçe, procedurat e sugjeruara për implementimin e kërkesave, si dhe shembuj të praktikave më të mira.

6. Asnjë Kod nuk mund të trajtojë të gjitha rrethanat që lidhen me etikën në një mjedis pune në praktikë. Për këtë arsye, Kodi është hartuar në nivel principesh. SAI dhe stafi i tij duhet të aplikojnë gjykimin e tyre profesional ndaj rrethanave me të cilat ndeshen dhe më pas të ndjekin kërkesat më të përshtatshme të përcaktuara në Kod.
7. Në përputhje me diversitetet kulturore dhe sistemet ligjore e sociale përkatëse, çdo SAI duhet të hartojë një Kod Etike të përshtatshëm, si dhe një sistem kontrolli për zbatimin e tij. Ky Kod përbën bazat për hartimin e Kodit Etik të çdo SAI, i cili duhet të jetë sa më në përputhje me Kodin e INTOSAI.

Qasja e përgjithshme ndaj sjelljes etike

Vlerat etike themelore

8. Për qëllimin e këtij Kodi:

(a) Vlerat etike janë konceptet e asaj se çfarë është e rëndësishme gjatë aktivitetit dhe vendimmarrjes së një SAI.

(b) Parimet etike udhëzojnë mbi mënyrën e përmbushjes së këtyre vlerave në praktikë dhe cila do të konsiderohet sjellje e përshtatshme.

9. Ky Kod bazohet në pesë vlera themelore si më poshtë:

(a) **Integriteti** – ndershmëri, besueshmëri, mirëbesimi dhe interesi publik;

- (b) **Pavarësia dhe objektiviteti** – të qenit i lirshëm nga rrethanat apo influencat që mund të komprometojnë, të ruhet një gjykim profesional, si dhe sjellja e paanshme dhe e pa ndikuar;
- (c) **Kompetenca** – përfitimi i aftësive dhe njohurive të duhura për rolin, si dhe veprimi në përputhje me standardet e aplikueshme dhe me kujdesin e duhur;
- (d) **Sjellja profesionale** – veprimi në përputhje me ligjet, rregulloret dhe konventat në fuqi, si dhe shmangia e çdo sjellje që mund të diskreditojë SAI-n;
- (e) **Konfidencialiteti dhe transparencia** – reflekton nevojën për transparencë në veprimtarinë e SAI-t.

Risku dhe kontrollet

10. Risqet (shpesh njohur edhe si kërcënimet apo dobësitë) e mos përputhjes me vlerat e sipër përmendura mund të influencohen nga disa faktorë, të cilat përfshijnë por nuk kufizohen vetëm në:

- (a) Ndikimi politik apo presioni i jashtëm nga subjektet nën auditim apo palë të tjera;
- (b) Interesat personale;
- (c) Paragjykim jo i drejtë nga vendime të mëparshme të stafit të SAI-t;
- (d) Mbrojtja e interesave të palëve të audituara;
- (e) Marrëdhënie të afërta ose të largëta.

Këto risqe mund të jenë reale ose të perceptuara.

11. Aty ku identifikohet se risqet mund të kërcënojnë një nga pesë vlerat e mësipërme, është e nevojshme vlerësimi i një kërcënimi të tillë dhe marrja e masave të kontrollit (“safeguards”) për reduktimin në një nivel të pranueshëm, të riskut të sjelljeve të papërshtatshme. Këto kontrolle mund të mbështeten ligjërisht ose nga rregulloret e SAI-t.

Përgjegjësitë e përgjithshme e SAI-ve

12. Kërkesat

- (a) SAI duhet të miratojë dhe zbatojë një kod etike në përputhje me standardet, si dhe ta publikojë atë.
- (b) SAI duhet të theksojë rëndësinë e etikës dhe të promovojë një kulturë etike në organizatë.
- (c) Lidërsip-i duhet të tërheqë vëmendjen nëpërmjet veprimeve dhe shembujve mbi vlerat etike.
- (d) SAI duhet ti kërkojë të gjithë stafit angazhimin në sjelljen dhe veprimin në përputhje me vlerat dhe parimet e cituara në Kod, si dhe të ofrojë udhëzime dhe mbështetje për ti kuptuar ato me lehtësi. Këtë gjë SAI duhet ta kërkojë edhe për palët e kontraktuara nga jashtë të cilët do të punojnë për llogari të tij.
- (e) SAI duhet të zbatojë një sistem kontrolli të etikës, në mënyrë që të identifikohen dhe analizohen risqet mbi etikën, ti zvogëlojë ato, si dhe të trajtojë çdo shkelje të vlerave etike duke përfshirë këtu edhe mbrojtjen e atyre që raportojnë këto shkelje.
- (f) SAI duhet të përcaktojë procedura për trajtimin e konflikteve të evidentuara mes kërkesave etike të vetë SAI-t dhe standardeve të organeve në të cilat anëtarët e SAI-t mund të jenë pjesë.

Udhëzues i aplikueshëm

13. Për të promovuar dhe për të ruajtur etikën në çdo aspekt të organizatës dhe aktivitetit të saj, një SAI duhet të zbatojë një sistem të kontrollit të etikës që përfshin strategjitë, politikat dhe procedurat e duhura për të drejtuar, menaxhuar dhe kontrolluar sjelljen etike. Ky sistem i kontrollit mund të jetë projektuar si një grup i veçantë ose i integruar brenda sistemit të përgjithshëm të kontrollit të brendshëm të SAI-t.

14. Komponentët kryesorë të një sistemi kontrolli etik janë: kodi etik, lidërsip-i dhe “tone at the top”, udhëzuesit e etikës, si dhe menaxhimi i etikës dhe monitorimi.

Kodi i etikës

15. Një kod etike apo kod sjellje, përcakton vlerat dhe parimet etike, si mënyrën e sjelljes së stafit të SAI-t, duke përfshirë edhe sjelljen individuale. Është e rëndësishme që kodi etik në një SAI, të mbështesë një mjedis të favorshëm për sjelljen, në përputhje me vlerat dhe parimet e shprehura në këtë standard. Kjo përfshin frymëzimin për zbatimin e këtij kodi jo thjesht si një letër.

16. Çdo SAI harton kodin, si dhe politikat dhe procedurat, në përputhje me kulturën e saj dhe me sistemet ligjore dhe sociale. Niveli i detajeve të kodit duhet të përcaktohet nga konteksti dhe kultura organizative. Kodi i SAI-t mund të jetë në forma ose formate të ndryshme. Elementet që duhet të merren parasysh janë: deklaratat për vlerat që udhëheqin sjelljen, përshkrimet e sjelljeve të pritshme, shembuj specifikë të dilemave etike dhe situatave të ndjeshme, zgjidhjen e konflikteve etike, procedurat bilbil-fryrëse, si dhe dispozitat për trajtimin e shkeljeve.

17. Stafi ka më tepër gjasa të zbatojë kodin, në qoftë se ai hartohet dhe zhvillohet në mënyrë përfshirëse dhe transparente.

Lidershipi

18. Ndërtimi i një kulture etike në një organizatë, fillon nga lidershipi i saj:

- (a) vendosja e etikës në mënyrë eksplicite si një prioritet;
- (b) përforcimi i këtij prioriteti me mesazhe të qarta, të qëndrueshme dhe të rregullta;
- (c) zbatimi i strategjive, politikave dhe procedurave për të promovuar etikën;
- (d) udhëheqja nëpërmjet shembullit;
- (e) ruajtjen e standardeve të larta të profesionalizmit, përgjegjshmërisë dhe transparencës në vendimmarrje;
- (f) inkurajimi i një mjedisi të hapur dhe të ndërsjellë të të mësuarit, ku pyetjet më të vështira dhe të ndjeshme mund të ngrihen për diskutim;

- (g) ofrimi i një mjedisi në të cilin përvoja më e mirë e sjelljes së stafit të ndihmojë në marrëdhëniet e mira mes kolegëve;
- (h) promovimi i sjelljeve etike dhe trajtimi i shkeljeve të etikës;
- (i) të sigurojë që etika, politikat dhe procedurat aplikohen në mënyrë të vazhdueshme dhe të drejtë.

Udhëzuesi i etikës

- 19.** Komunikimi i qartë është i nevojshëm për të rritur ndërgjegjësimin e stafit dhe të kuptuarit e kodit të etikës. Kjo mund të përfshijë edukimin e stafit mbi promovimin e vlerave të SAI-t dhe trajtimin e dilemave etike, duke ofruar seminare dhe trajnime, angazhimin e lidershit dhe ndarjen e eksperiencave mbi temat e etikës dhe praktikat më të mira.
- 20.** Pavarësisht se sjellja etike është përgjegjësi e të gjithë stafit, SAI-t mund të mbështesin personelin duke caktuar këshilltarët e etikës (në disa raste vepron si komitetet i etikës, koordinatorë të integritetit, zyrtarët e etikës, apo këshilltarët) për të ofruar këshilla për çështje specifike. Konfidencialiteti dhe transparenca janë elemente kritike për përdorimin e kësaj ndihme me efektivitet.

Menaxhimi i etikës dhe monitorimi

- 21.** Përfshirja e etikës në menaxhimin e përditshëm është thelbësore për të përforcuar vlerat. Kjo përfshin njohjen e etikës si kriter në rekrutim, në vlerësimin e performancës dhe zhvillimit profesional. Ajo gjithashtu nënkupton njohjen e sjelljes së mirë etike dhe aplikimin e masave mbrojtëse ndaj rreziqeve të veçanta, të tilla si ato që dalin nga konfliktet e interesave apo çështje të konfidencialitetit.
- 22.** Monitorimi ndihmon SAI-n të reduktojë risqet mbi etikën. SAI mund të aplikojë kontrollet e monitorimit si më poshtë:
 - (a) mbajtjen e regjistrave për identifikimin e interesave, dhurimeve dhe mikpritjeje që mund ti bëhen stafit;

(b) kryerjen e vetë-vlerësimit, vlerësime nga brenda dhe të jasht organizatës, të cilat mund të përdoren rregullisht si mjete monitorimi, si një mënyrë për të identifikuar dhe analizuar dobësitë dhe për të rekomanduar masa për përmirësimin e menaxhimit të etikës, dhe/ose si një rutinë për të siguruar përgjegjshmërinë. Vlerësimet do të duhet të marrin në konsideratë se shumë nga kërkesat etike i referohen kontrolleve të buta, të cilat kërkojnë përdorimin e metodave të veçanta të përshtatshme të vlerësimit. Mjetet në dispozicion për këto vlerësime janë IntoSAINT¹, udhëzuesit mbi vlerësimin e kolegëve, sondazhet, intervistat dhe reagime nga pyetësorët;

(c) krijimin dhe zbatimin e politikave për shkeljet etike dhe bilbil-fryrësit - këtu përfshihen procedurat për raportimin e rasteve të shkeljeve dhe për përgjigjen në mënyrën dhe kohën e duhur, si dhe hetimin dhe sanksionimin.

23. Informacioni i mbledhur nga procedurat e mësipërme mund të përdoret për të vlerësuar, përditësuar dhe përmirësuar politikat e etikës. Një SAI mund ti raportojë edhe palëve të interesuara mbi këto vlerësime (për shembull, në raportin e saj vjetor të performancës).

Vlerat etike themelore

1. Integriteti

24. Kërkesat në nivel SAI

- (a) SAI duhet të theksojë, demonstrojë, mbështesë dhe të promovojë integritetin.
- (b) SAI duhet të sigurojë që mjedisi i brendshëm është i favorshëm për stafin për të shmangur shkeljet etike.
- (c) SAI duhet të reagojë ndaj rasteve të shkeljeve të integritetit në kohën e duhur dhe më të përshtatshme.

¹ IntoSAINT është një instrument i dedikuar vetëvlerësimi për anëtarët e INTOSAIT për të vlerësuar vulnerabilitetin e integritetit dhe kontrolleve.

25. Kërkesat në nivelin e stafit të SAI-t

- (a) Lidërsip-i i SAI-t duhet të udhëheqë në mënyrë shembullore.
- (b) Staf i SAI-t duhet të vendosë një shembull të mirë duke vepruar me ndershmëri, besueshmëri, në mirëbesim dhe në interes të publikut. Në rrjedhën e punës së tyre ata duhet të jenë të besueshëm dhe transparent dhe të veprojnë në përputhje me politikat dhe standardet e përcaktuara nga organizata.
- (c) Staf i SAI-t duhet të kujdeset për të ushtruar përgjegjësitë dhe të përdorë kompetencat, informacionin dhe burimet në dispozicion të tyre vetëm në dobi të interesit publik. Ata nuk duhet të përdorin pozitën e tyre për të marrë favore apo përfitime personale, ose për të tretë.
- (d) Staf i SAI-t duhet të jetë i vetëdijshëm për dobësitë ndaj integritetit dhe qasjet për të eliminimin e tyre dhe do të veprojnë në përputhje me këto qasje.

Udhëzuesi i aplikueshëm

Udhëzues i aplikueshëm në nivel SAI

26. Për të promovuar integritetin, një SAI zbaton një sistem të kontrollit të etikës, të përbërë nga një grup i mirë-balancuar masash dhe kontrollesh. Në seksionin "Përgjegjësitë e përgjithshme të Institucioneve Supreme të Auditimit" në këtë standard, përshkruhen komponentët kryesorë që janë të dobishëm për SAI-n në nivel organizativ.

Udhëzues i aplikueshëm në nivelin e stafit të SAI

27. Për të mbështetur besimin e publikut, stafi i SAI-t pritet të veprojnë në mënyrë të paqortueshme, si dhe të mos angazhohet në veprimtari të papërshtatshme.

Shkeljet ndaj integritetit

28. Në nivel individual, stafi duhet të jetë gjithmonë vigjilent ndaj rrethanave të cilat mund ti ekspozojnë ata ndaj shkeljeve të integritetit në punën e tyre të

përditshme dhe të shmangin apo eliminojnë ato në mënyrën më të përshtatshme. Këto rrethana mund të lidhen me:

- (a) interesat personale, financiare apo të tjera, ose marrëdhënie që janë në kundërshtim me interesat e SAI-t;
- (b) pranimin e dhuratave apo pagesave gratis;
- (c) abuzimi me pushtetin për përfitime personale;
- (d) përfshirja në aktivitete politike, pjesëmarrja në grupet që ushtrojnë presione, lobim, etj.;
- (e) aksesit në informacione të ndjeshme apo konfidenciale;
- (f) aksesit dhe përdorimi i burimeve të vlefshme të SAI-t.

29. Rrethana të jetës private të stafit, të tilla si gjendja financiare apo marrëdhëniet personale, gjithashtu mund të kërcënojnë integritetin.

Përgjegjësia e stafit ndaj integritetit të SAI-t

30. Stafi duhet të njihet me politikat dhe rregulloret e SAI-t mbi integritetin, si dhe ti mbështesë e të veprojë në përputhje me to. Veprimi në përputhje me politikat dhe rregulloret e SAI-t nuk është vetëm një proces formal, por gjithashtu merr parasysh edhe qëllimin e tyre.

31. Stafi duhet të dijë me cilët duhet të konsultohet mbi çështje që lidhen me integritetin, si p.sh për raste të raportimit mbi shqetësime apo dyshime për shkelje të integritetit.

32. Për të siguruar që kontrollet e integritetit të mbeten aktuale, është e rëndësishme që leadership-i dhe stafi i SAI-t të marrin pjesë rregullisht në trajnime, takime dhe ngjarje të cilat promovojnë kulturën e integritetit, si dhe për tu informuar në lidhje me rreziqet e reja dhe raste të veçanta.

33. Në rastet kur stafi përballet me dobësi në sistemin e kontrollit të integritetit brenda SAI-t, ai duhet menjëherë t'ja vërë në dukje këtë gjë këshilltarëve të etikës apo menaxhimit.

2. Pavarësia dhe objektiviteti

34. Kërkesat në nivel SAI

- (a) SAI duhet të jetë i pavarur për sa i përket statusit, mandatit, raportimit dhe autonomisë së tij të menaxhimit. SAI duhet të ketë liri të plotë në kryerjen e funksioneve të tij. Kjo pavarësi do të përshkruhet nga një kuadër i përshtatshëm dhe efektiv kushtetues, ligjor dhe rregullator. SAI miraton politikat për funksionimin e tij të pavarur dhe objektiv.
- (b) SAI duhet të krijojë një kornizë identifikimi për kërcënimet e mundshme mbi pavarësinë dhe objektivitetin dhe të aplikojë kontrolle për ti zbutur ato, si dhe të sigurojë udhëzues dhe direktiva për stafin në këtë drejtim.
- (c) SAI duhet të miratojë politika për të siguruar që personeli i auditimit, veçanërisht në nivel të lartë, nuk vendos marrëdhënie me subjektin nën auditim, të cilat mund të vënë në rrezik pavarësinë ose objektivitetin e tyre.
- (d) SAI nuk duhet të ofrojë shërbime këshilluese apo shërbime që nuk lidhen me auditimin (kur shërbime të tilla cilësohen përgjegjësi e menaxhimit), për subjektin nën auditim.

35. Kërkesa në nivelin e stafit të SAI

- (a) Stafi i SAI-t nuk duhet të paraqesë kërcënim për pavarësinë dhe objektivitetin, të cilat mund të rezultojnë nga paragjykimet politike, pjesëmarrja në menaxhimin, vetë-shqyrtim, interesa personale apo financiare, ndikimi i tepruar nga të tjerë, etj . Për këtë qëllim stafi i SAI-t duhet:
 - i. të ruajë pavarësinë nga ndikimi politik dhe të jetë i çliruar nga paragjykimet politike;
 - ii. të mos përfshihet në vendimmarrjen e drejtuesve të subjektit të audituar;

- iii. të mos auditojë punën e tij;
- iv. të shmangë auditimin e subjekteve në të cilën ata kohët e fundit kanë qenë të punësuar, pa ndërmarrë masa të përshtatshme mbrojtëse;
- v. të shmangë rrethanat, në të cilat interesat personale mund të ndikojnë vendimmarrje;
- vi. të shmangë rrethanat ku marrëdhëniet me drejtuesit ose personelin e subjektit të ose subjekte të tjera mund të ndikojnë në vendimmarrje;
- vii. të refuzoj dhurata, shpërblime ose trajtim preferencial që mund të dëmtojnë pavarësinë ose objektivitetin.

(b) personeli i SAI duhet të identifikojë kërcënime dhe situatat në të cilat pavarësia ose objektiviteti i tyre mund të çenohet.

(c) personeli i SAI duhet të informojë drejtuesit në lidhje me çdo marrëdhënie relevante që ka ekzistuar më parë dhe për situatat që mund të paraqesin një kërcënim për pavarësinë ose objektivitetin.

Udhëzuesi i aplikueshëm

36. Pavarësia përfshin pavarësinë në dukje dhe pavarësinë faktike. Pavarësia faktike është një situatë në të cilën individët kanë mundësinë të performojnë pa qenë të ndikuar nga marrëdhënie që mund të komprometojnë gjykimin profesional, duke i lejuar ata të veprojnë me integritet dhe të ushtrojnë skepticizmin objektiv dhe profesional. Pavarësia në dukje është mungesa e rrethanave, të cilat sjellin për rrjedhojë që një palë e tretë e arsyeshme dhe e informuar të ketë informacionin relevant për të pasur dyshime të arsyeshme ose të arrijë në përfundimin se integriteti, objektiviteti dhe skepticizmi profesional i audituesit është kompromentuar.

37. Objektiviteti është një mentalitet në të cilin individët mund të veprojnë në mënyrë të paanshme dhe të pandikuar, duke bërë prezent ose duke vlerësuar gjërat në bazë të fakteve dhe jo në bazë të ndjenjave ose interesave të tyre, pa u ndikuar nga gjykimi i të tjerëve.

Udhëzuesi i aplikueshëm në nivel SAI

- 38.** Parimet bazë të pavarësisë së SAI-eve janë të përshkruara në ISSAI 10.
- 39.** Si një pjesë e rëndësishme e sistemit të kontrollit të etikës ,e përmendur në seksionin e këtij standardi “Përgjegjësitë e përgjithshme të Institucioneve Supreme të Auditimit, SAI është përgjegjës për implementimin e kontrolleve të pavarura dhe objektive që lidhen me:
- (a) deklarimin e interesave dhe konfliktit të interesit të cilat ndihmojnë për të identifikuar dhe zbutur kërcënimet ndaj pavarësisë ;
 - (b) masat që ndihmojnë zyrtarët e lartë të mbikëqyrin dhe shqyrtojnë punën sipas kriterëve profesionale të dizenuara për të përjashtuar influencat e jashtme të cilat mund të ndikojnë në pavarësinë dhe objektivitetin e SAI-t dhe stafit të tij.
 - (c) dispozitat se si të veprojnë në rastet kur SAI ka detyrim për të ofruar shërbime jo-audituese ndaj një subjekti të audituar ose në lidhje me zonat e audituara, të tilla si prokurimi publik;
 - (d) politikat dhe procedurat për të trajtuar kërcënimet, të tilla si heqjen e një individi me një konflikt interesi nga të grupi i auditimit, apo rishikimin e ndonjë gjykimi të rëndësishëm të bëra nga ky individ duke qenë pjesë e grupit;
 - (e) politikat dhe procedurat për të identifikuar dhe adresuar situatat kur një anëtar i grupit të auditimit ka qenë kohët e fundit punonjës i subjektit të auditimit ose ka audituar të njëjtën çështje duke qenë pjesë e një organizate tjetër;
 - (f) politikat për rotacionin periodik të stafit apo masave ekuivalente kur rotacioni nuk është i mundur;
 - (g) lehtësimin e një mjedisi ku gjykimi objektiv profesional nuk është ndikohet nga puna e mëparshme e bërë nga SAI.
- 40.** Në përputhje me mandatin e tij, SAI mund ta ketë të pamundur të refuzojë të angazhohet në ose të vazhdojë një auditim. Nëse kontrollet nuk janë efektive për të eliminuar ose zvogëluar kërcënimin e pavarësisë dhe objektivitetin në një nivel të pranueshëm, drejtuesi i SAI mund të marrë parasysh raportimin e kërcënimeve.

Udhëzuesi i aplikueshëm në nivelin e stafit të SAI-t.

41. Situata të zakonshme, ku kërcënimet ndaj pavarësisë dhe objektivitetit mund të shfaqen janë përshkruar më poshtë.
42. SAI dhe stafi duhet të jenë të vetëdijshëm se rëndësia e këtyre kërcënimeve duhet të vlerësohet në çdo rast të veçantë. Vendimi duhet të merret në përputhje me kuadrin rregullator të SAI-t, duke marrë parasysh rrethanat specifike të rastit, pasojat e mundshme, dhe për të siguruar vazhdimësi me vlerat dhe parimet në fjalë.

Paanësia politike

43. Pavarësisht garancive organizative të miratuara për të minimizuar presionin politik, drejtuesit dhe personeli i një SAI janë përgjegjës për identifikimin e situatave ku pikëpamjet personale politike mund të dëmtojnë pavarësinë e tyre ose objektivitetin dhe ku pikëpamjet dhe aktivitetet e tyre politike mund të vënë në rrezik reputacionin dhe besueshmërinë e SAI-t dhe punonjësve të tij.
44. Përfshirja në aktivitete politike mund të ndikojë në aftësinë e drejtuesve apo të stafit të një SAI për kryer detyrat e tyre në mënyrë të paanshme. Edhe kur atyre u lejohet të anëtarësohen ose marrin pjesë në aktivitete të tilla, ata duhet të jenë të vetëdijshëm se këto situata mund të çojë në konflikte profesionale. Pavarësia në dukje është aq e rëndësishme sa Pavarësia faktike: pjesëmarrja në veprimtari politike publike, shprehjes publike e pikëpamjeve politike apo kandidimi për zgjedhjen në funksione publike mund të perceptohet nga palët e interesit si një ndikim në aftësinë e SAI-të formuar gjykime të paanshme.

Pjesëmarrja në drejtimin e subjektit të audituar

45. Përgjegjësitë kryesor të menaxhimit përfshijnë drejtimin dhe kontrollin e një njësie ekonomike, ku përfshihet edhe marrjen e vendimeve në lidhje me blerjen, zhvillimin dhe kontrollin e burimeve njerëzore, financiare, fizike dhe jo materiale. Këto përgjegjësitë duhet të mbeten domosdoshmërisht detyrë e drejtuesve të subjektit të audituar. Shembujt e mëposhtëm paraqesin disa nga rrethanat të cilat drejtimi i subjektit të audituar mund të dëmtojë pavarësinë dhe objektivitetin e stafit të SAI:

- (a) një anëtar i një grupi auditimi i cili së fundmi ishte, drejtues i lartë ose kryeson në subjektin e audituar;
- (b) një anëtar i stafit SAI, i cili ka shërbyer si anëtar me të drejtë vote në komitetin drejtues të subjektit të audituar ose në bordin e drejtorëve, për marrjen e vendimeve politike që ndikojnë në drejtimin e ardhshëm dhe funksionimin e programeve të njësisë ekonomike, mbikëqyrjen e punonjësve të njësisë ekonomike, zhvillimin apo miratimin e politikave, autorizimin e transaksioneve të njësisë ekonomike, ose mbajtjen e kujdestarisë për asetet e njësisë ekonomike;
- (c) një anëtar i stafit të SAI, i cili rekomandon një individ të vetëm për një pozitë të veçantë që është pozicion kyç në subjektin e audituar, ose ndikon në renditjen dhe përzgjedhjen e kandidatëve nga drejtuesit e këtij subjekti;
- (d) një anëtar i stafit të SAI që përgatit planin korrigjues të një subjekti të audituar për të adresuar mangësitë e identifikuara gjatë auditimit.

Auditimi i punës së SAI-t

- 46.** Rrethanat që lidhen me punën e mëparshme të anëtarëve të stafit që mund të dëmtojnë pavarësinë ose objektivitetin e tyre ndër të tjera janë:
- (a) përfshirja e tyre personale në një aktivitet të veçantë që i ka bërë ata subjekt auditimi;
 - (b) ka qenë së fundmi punonjës i subjektit të audituar;
 - (c) ka auditur së të njëjtin subjekt, çështje duke qenë pjesë e një organizatë të ndryshme auditimit.

Interesat personale

- 47.** Shembuj të rrethanave në të cilat interesat personale mund të dëmtojnë pavarësinë ose objektivitetin e stafit janë:
- (a) hyrja në negociata për punësim me subjektin e audituar ose një entitet tjetër me të cilin SAI ka një marrëdhënie kontraktuale ose marrëdhënie tjetër;

- (b) të qënit përgjegjës për dhënien e opinioneve në auditim, rezultati i të cilave mund të ketë ndikim financiar ose në interesa të tjera;
- (c) angazhimi në biznese jashtë punës auditues me subjektin e audituar ose një njësi ekonomike tjetër me të cilin SAI ka një marrëdhënie kontraktuale, rezultati i të cilit mund të ketë ndikimin e tyre financiare ose në interesa të tjera;
- (d) interesa të drejtpërdrejta tek subjekti i audituar ose tek një njësi tjetër ekonomike me të cilën SAI ka një marrëdhënie kontraktuale ose një marrëdhënie tjetër.

Marrëdhëniet me drejtuesit ose personelin e subjektit të audituar ose një entitet tjetër me të cilin SAI ka një marrëdhënie kontraktuale ose marrëdhënie tjetër.

48. Marrëdhëniet e ngushta private apo profesionale me subjektin e audituar ose një subjekti tjetër me të cilin SAI ka një marrëdhënie kontraktuale ose marrëdhënie tjetër të cilat mund të rezultojnë se kanë ndikim nga dikush jashtë SAI, mund të dëmtojnë pavarësinë ose objektivitetin e stafit.

Kjo mund të ndodhë, për shembull, kur një anëtar i stafit SAI:

- (a) ka një lidhje të ngushtë personale ose profesionale me drejtuesit ose persona të stafit të subjektit të cilët kanë një pozitë me ndikim në këtë subjekt ose në një entitet tjetër, me të cilin SAI ka marrëdhënie kontraktuale ose një marrëdhënie tjetër;
- (b) ka një anëtar të ngushtë të familjes ose një mik, i cili është drejtues ose punonjësit me ndikim në subjektin e audituar ose në një entitet tjetër me të cilin SAI ka një marrëdhënie kontraktuale ose një marrëdhënie tjetër;
- (c) pranon dhurata, shpërblime ose trajtim preferencial nga drejtuesi ose punonjësit e subjektit të audituar ose një entitet tjetër me të cilin SAI ka një marrëdhënie kontraktuale ose një marrëdhënie tjetër.

49. Prej stafit kërkohet të parandalojë ose të shmangë kërcënimet ndaj pavarësisë ose objektivitetit. Kur ekziston ndonjë pasiguri në lidhje me çështjet e pavarësisë ose objektivitetit, ose për mënyrën se si duhet të zgjidhet kjo, para raportimit të saj, stafi i SAI duhet të këshillohen me këshilltarin etikës ose palë të tjera të përshtatshme për t'i ndihmuar ata të vlerësojnë rëndësinë e kërcënimit dhe të përcaktojnë mjetet e duhura për zbutjen e tij.

3. Kompetenca

50. Kërkesat në nivel SAI

- (a) SAI duhet të përshtatë politika për të siguruar se detyrat e kërkuara nga mandati kryhen nga një staf që ka njohuritë dhe aftësitë e duhura për t'i përfunduar ato me sukses, duke përfshirë:
 - i. Hartimin e politikave të rekrutimit të burimeve njerëzore;
 - ii. Formimin e grupeve të punës që kolektivisht zotërojnë ekspertizën e nevojshme për çdo detyrë;
 - iii. Sigurimin e personelit që gëzon trajnim të përshtatshëm, mbështetje dhe mbikëqyrje;
 - iv. Sigurimin e mjeteve të nevojshme për të rritur njohuritë dhe ndarjen e informacionit, si dhe për të inkurajuar personelin për të përdorur këto mjete;
 - v. Adresimin të sfidave që dalin nga ndryshimet në mjedisin e sektorit publik.

51. Kërkesat në nivelin e stafit të SAI-t

- (a) Pjesëtarët e stafit të SAI-t duhet të kryejnë punën e tyre në përputhje me standardet e aplikueshme dhe me kujdesin e duhur.
- (b) Pjesëtarët e stafit të SAI duhet të veprojnë në përputhje me kërkesat e detyrës, me kujdes dhe tërësisht në kohë.
- (c) Pjesëtarët e stafi i SAI-t duhet të ruajnë dhe zhvillojnë njohuritë dhe aftësitë e tyre për të ruajtur ritmin me mjedisin e tyre profesional në mënyrë që ta kryejnë punën e tyre në mënyrë optimale.

Udhëzues i aplikueshëm

Udhëzues i aplikueshëm në nivel SAI

- 52. Besimi i palëve të interesit në gjykimin e SAI dhe në besueshmërinë e këtyre gjykimeve, mbështetet në punën e kryer me kompetencë. Për këtë SAI duhet

të akumulojë kompetencat e duhura dhe të nevojshme, si dhe të sigurojë mbështetje për zhvillimin e vazhdueshëm profesional.

Akumulimi i kompetencës së përshtatshme

53. Në mënyrë që të sigurohet që detyrat kryhen nga një personel kompetent, burimet në mënyrë eficiente dhe efektive dhe prestatë e stafit punojnë në detyrat për të cilat ata janë kompetent, SAI:

- (a) Identifikon njohuritë dhe aftësitë e përshtatshme dhe të nevojshme për të kryer çdo lloj të angazhimi që kërkohet prej mandatit të tij. Kjo mund të përfshijë ngritjen e ekipeve multidisiplinare, të cilët kolektivisht kanë njohuritë e nevojshme dhe aftësitë e punës në grup;
- (b) cakton staf për detyra të veçanta sipas aftësive të identifikuar dhe sipas kapaciteteve të tyre.

54. Disa detyra, si p.sh., auditimet e performancës dhe hetime të veçanta, mund të kërkojnë teknika të specializuara, metoda ose aftësi nga disiplina të cilat SAI nuk i ka në dispozicion. Në këto raste ekspertë të jashtëm mund të përdoret për të siguruar njohuritë e kërkuar apo kryerjen e detyrave specifike.

Zhvillimi i vazhdueshëm profesional

55. Ruajtja dhe zhvillimi i kompetencës profesionale është një mënyrë e rëndësishme për të ndjekur ritmin e zhvillimeve teknike, profesionale dhe të biznesit, për t'iu përgjigjur një mjedisi në ndryshim dhe për të rritur pritshmëritë e palëve të interesit. Shembuj të fushave ku SAI mund të ketë nevojë të investojë kohë dhe burime për të mbetur bashkëkohor përfshijnë teknologjinë e informacionit dhe zhvillimin e kornizës rregullare të menaxhimit të sektorit publik dhe përgjegjshmërisë.

56. Një mjedis për përvetësimin e vazhdueshëm të dijeve për të mbështetur prestatë e stafit në zbatimin dhe zhvillimin e kompetencave të tyre duhet të shoqërohet me:

- (a) strategji dhe programe fillestare dhe të vazhdueshme në fushat kryesore të performancës e SAI;
- (b) zhvillimin dhe përditësimin e manualeve dhe udhëzuesve të shkruar;

- (c) me mekanizma trajnuese, mbikëqyrëse dhe marrje opinionesh;
- (d) plane për zhvillimin personal;
- (e) mjetet për shkëmbimin e njohurive: të tilla si intraneti dhe bazat e të dhënave.

Udhëzues i aplikueshëm në nivelin e stafit të SAI

57. Në përmbushje të kërkesave, pjesëtarët e stafit të SAI-t:

- (a) duhet të kuptojnë rolin dhe detyrat që do të kryhen;
- (b) të njohin standardet teknike, profesionale dhe etike të zbatueshme të cilat duhen zbatuar;
- (c) janë në gjendje të punojnë në një shumëllojshmëri kontekstesh dhe situatash, të cilat varen nga kërkesat e punës apo detyrës;
- (d) fitojnë njohuri dhe aftësitë të reja, përditësojnë dhe përmirësojnë aftësitë e nevojshme.

58. Në rast kur ekspertiza e tyre nuk është e përshtatshme ose e mjaftueshme për të kryer një detyrë të veçantë, stafi i SAI ja bën me dije këtë eprrorëve ose drejtuesve përgjegjës.

4. Sjellja profesionale

59. Kërkesat në nivelin e stafit të SAI

- (a) SAI-et duhet të jenë të vetëdijshëm për standardin e sjelljes profesionale të pritshme nga palët palët e interesit, siç përcaktohet nga ligjet, rregulloret dhe traditat e shoqërisë në të cilin ato veprojnë dhe kryejnë veprimtarinë e tyre në përputhje me rrethanat dhe në përputhje me mandatin e tyre.
- (b) SAI do të ndihmojë stafin në zbatimin e këtij standardi.

60. Kërkesat në nivelin e stafit të SAI

- (a) Prestarët e stafit të SAI-t duhet të veprojnë në përputhje me ligjet, rregulloret dhe konventat e shoqërisë në të cilën ata veprojnë, si dhe me udhëzimet për sjelljen e vendosur nga SAI
- (b) Prestarët e stafit të SAI-t nuk do të angazhohet në sjellje që diskreditojnë SAI-n.
- (c) Prestarët e stafit të SAI-t duhet të informojnë eprorët e tyre në lidhje me lindjen e ndonjë konflikt midis dhe kërkesave etike të profesionit të tyre.

Udhëzuesi i aplikueshëm

61. Sjellja në përputhje me vlerat e sjelljes profesionale përfshin të vepruarin në një mënyrë të caktuar i jep mundësinë një pale të tretë të informuar e cila ka njohuri për një informacion të caktuar të arrijë në përfundimin se puna i plotëson standardet e aplikueshme.

Udhëzuesi i aplikueshëm në nivelin e SAI

62. Për të promovuar standarde më të larta të sjelljes profesionale dhe për të identifikuar aktivitetet që bien në kundërshtim me këto standarde, SAI ofron udhëzues rreth sjelljes së pritshme dhe zbaton kontrollet për të monitoruar, identifikuar dhe zgjidhur mospërputhjet. Politikat dhe kontrollet kyçe përfshihen në sistemin e kontrollit të etikës të përshkruara në pjesën e këtij kodi të titulluar "Përgjegjësitë kryesore të Institucioneve Supreme të Auditimit".

63. Drejtuesi i SAI promovon sjelljet profesionale duke respektuar politikat dhe procedurat e etabuara duke dhënë shembullin personal.

Udhëzues i aplikueshëm në nivelin e stafit të SAI

64. Personeli duhet të jetë i vetëdijshëm për politikat dhe procedurat e SAI-t në lidhje me sjelljen profesionale, për standardet e aplikueshme profesionale, ligjet rregulloret dhe traditat e shoqërisë në të cilën ata jetojnë, të cilat i lidhin ata me ambientin e brendshëm dhe të jashtëm të punës.

- 65.** Në këtë kontekst, stafi ka nevojë të kuptoj ndikimin e veprimeve të tij në besueshmërinë e SAI-t dhe të marrë në konsideratë se si sjellja brenda dhe jashtë ambientit të punës mund të perceptohet nga kolegët, familja, miqtë, subjektet e audituara, media dhe të tjerë. Duke qenë se pritshmëritë se çfarë përbën sjellje të pranueshme profesionale mund të ndryshojnë në varësi të faktit nëse dikush është brenda apo jashtë vendit të punës, pjesëtarët e stafit kur përcaktojnë një kurs veprimi duhet të marrin në konsideratë pritshmëritë e palëve të interesit së bashku me mandatin e SAI-t. Pozicioni i anëtarit të stafit brenda SAI është një pjesë e rëndësishme që duhet të merret në konsideratë.
- 66.** Pritshmëria e palëve të interesit mund të variojë në varësi të kuadrit rregullator dhe traditave të shoqërisë në të cilën ushtron veprimtarinë stafi. Megjithatë, pritshmëritë e zakonshme përfshijnë të vepruarit sipas vlerave etike, respektimin e kuadrit të konsoliduar rregullator legjislativ, shmangien e keqpërdorimit të pozitës, duke aplikuar zell dhe kujdes në kryerjen e punës dhe duke vepruar në mënyrë të përshtatshme kur kanë të bëjnë me të tjerë.
- 67.** Stafi i SAI duhet të aplikojë kujdesin e duhur, në mënyrë që veprimet ose mendimet e tyre të mos komprometojnë ose diskreditojnë SAI dhe punën e tij, për shembull, duke përdorur mediat sociale.
- 68.** Në qoftë se një kurs i veçantë veprimi është i lejuar me ligj, por nuk i plotëson standardet e sjelljes profesionale, stafi duhet të shmang këtë kurs veprimi.
- 69.** Stafi duhet të bashkëpunojë duke ndarë njohuritë dhe informacionin e duhur brenda organizatës.

5. Konfidencialiteti dhe transparenca

70. Kërkesa në nivel SAI

- (a) SAI duhet të balancojë konfidencialitetin që lidhet me auditimin dhe informacione të tjera me nevojën për transparencë dhe përgjegjshmëri.
- (b) SAI duhet të hartojë një sistem të përshtatshëm për ruajtjen siç duhet të konfidencialitetit, veçanërisht për sa i takon të dhënave sensitive.
- (c) SAI duhet të sigurojë që çdo palë e kontraktuar për të kryer punën për të janë subjekt i marrëveshjeve të përshtatshme të konfidencialitetit.

71. Kërkesa në nivelin e stafit të SAI

- (a) Stafi i SAI duhet të jetë i vetëdijshëm për detyrimet ligjore dhe detyrimet ndaj politikave dhe udhëzimeve të SAI-t që kanë të bëjnë me konfidencialitetin dhe transparencën.
- (b) Stafi i SAI nuk duhet të bëjë publike të dhënat e përfituara si rezultat i punës, pa autoritetin e duhur dhe të veçanta, përveç rasteve kur ekziston një e drejtë ligjore, profesionale ose detyrimi për ta bërë këtë.
- (c) Stafi i SAI nuk duhet të përdorë informacionin konfidencial për përfitim personal ose për përfitim të palëve të treta.
- (d) Stafi i SAI duhet të jetë vigjilent për mundësinë e zbulimit të shkuarës së informacionit konfidencial ndaj palëve të treta.
- (e) Stafi i SAI duhet të ruajë sekretin profesional gjatë dhe pas përfundimit të punësimit në këtë institucion.

Udhëzuesi i aplikueshëm**Udhëzuesi i aplikueshëm në nivel SAI**

- 72.** SAI duhet të hartojë politika për të siguruar ose mbrojtur informacionin dhe të aplikojë kontrole për të eliminuar ose reduktuar në një nivel të pranueshëm risqet e mundshme të cënimit të konfidencialitetit.
- 73.** Shembuj të kontrollit që një SAI mund të përdorë janë:
- (a) Hartimi i politikave për komunikimin me palët e interesit, përfshirë median;
 - (b) Theksimi i vazhdueshëm i rëndësisë së konfidencialitetit;
 - (c) marrjen e deklaratave të përshtatshme të përputhshmërisë së veprimtarisë së stafit me rregullat e konfidencialitetit;
 - (d) hartimi i udhëzuesve se çfarë informacioni, dokumenti dhe materiali duhet të trajtohen si konfidencial dhe fazat e punës në të cilat ata kanë nevojë të trajtohen si konfidencial, e cila mund të përfshijë një sistem të klasifikimit dhe etiketimit të informacionit konfidencial;
 - (e) konsultimi në lidhje me aplikimin e rregullave të konfidencialitetit dhe kërkesave ligjore në lidhje me publikimin;

- (f) sigurimi i udhëzime dhe këshillave për rastet kur detyrimi profesional për të ruajtur konfidencialitetin, mund të prevalohet nga përgjegjësitë e tjera ligjore të rregulluara nga ligje kombëtare dhe hartimin e procedurave të veçanta për raportimin mbi raste të tilla;
- (g) krijimi i kushteve të sigurta për arkivimin e informacionit në çdo formë (në letër, elektronike, audio, etj.);
- (h) alokimi i duhur i të drejtave të aksesit në arkiva, sistemin IT dhe fusha fizike faktike;
- (i) procedurat për asgjësimin e pajisjeve të depozitimit të të dhënave, ose në letër ose në formë elektronike.

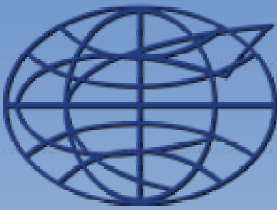
Udhëzuesi i aplikueshëm në nivel SAI

- 74.** Stafi i SAI-t duhet të mbrojtë në mënyrë të përshtatshme informacionin dhe nuk duhet t'ia bëjë m dije palëve të treta, vetëm në rast se ato kanë autoritet të veçantë, apo ekziston një e drejtë ligjore, profesionale ose detyrimi për ta bërë këtë.
- 75.** Shembuj të kontrolleve/masave mbrojtëse që mund të zbatohen në nivel individual:
- (a) brenda SAI-t, duke përdorur gjykimin profesional për të respektuar konfidencialitetin e informacionit, në mënyrë të veçantë duke ruajtur konfidencialitetin e informacionit kur zhvillon diskutime me punonjësit e tjerë për çështje që lidhen me punën;
 - (b) në rastin e dyshimit se shkeljet e dyshuara të ligjeve ose rregulloreve duhet tu bëhet e ditur autoriteteve (ose palëve), konsiston në marrjen e këshillave juridike brenda SAI për të përcaktuar kursin e duhur të veprimit në rrethana të caktuara;
 - (c) në jetën private, duke ruajtur konfidencialitetin brenda familjes, në mjedise sociale duke përfshirë këtu edhe mediat sociale;
 - (d) sigurimin e transportuesit elektronik të të dhënave, të tilla si lap top dhe pajisje portative ruajtjes së të dhënave;
 - (e) ruajtjen e konfidencialitetit të fjalëkalimeve.

ISSAI 40

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Kontrolli i Cilësisë së SAI-ve

ISSAI 40 bazohet në Standardet Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë 1 (ISQC-1), është hartuar nga Bordi Ndërkombëtar i Auditimit dhe Sigurimit të Standardeve (IAASB) dhe është publikuar nga Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve (IFAC), në dhjetor 2008. Ai është përdorur me lejen e Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve. (IFAC).

Botimi “Arritjet në Auditimin e Cilësisë” u miratua nga Bordi drejtues i EUROSAL-t në takimin e XXXVI^{-të} të Madrid, në nëntor 2010.

Përmbajtja

1. Hyrje.....	137
2. Qëllimi i ISSAI 40.....	137
3. Përmbledhje e ISQC-1.....	139
4. Çfarë është Sistemi i Kontrollit të Cilësisë?.....	139
5. Struktura e ISSAI 40.....	140
6. Korniza për Sistemin e Kontrollit të Cilësisë së SAI-ve.....	141

1 Hyrje

Qëllimi i këtij dokumenti është të ndihmojë SAI-et të krijojnë dhe mbajnë një sistem të përshtatshëm të kontrollit të cilësisë, i cili mbulon të gjithë punën e tyre. Ky dokument duhet të ndihmojë SAI-et të projektojnë një sistem të kontrollit të cilësisë, që është i përshtatshëm për mandatin dhe rrethanat e tyre dhe që përgjigjet ndaj risqeve të tyre për cilësinë.

Një sfidë e madhe me të cilën përballen të gjitha SAI-et është ofrimi i vazhdueshëm i një auditimi me cilësi të lartë dhe i punëve të tjera. Cilësia e punës së kryer nga SAI-et, ndikon në reputacionin dhe besueshmërinë e tyre si dhe aftësinë e tyre për të përmbushur mandatin.

Që një sistem i kontrollit të cilësisë të jetë efektiv, ai duhet të jetë pjesë e strategjisë, kulturës, politikave, procedurave të përcaktuara në këtë udhëzim. Në këtë mënyrë, cilësia ndërtohet në bazë të performancës së punës dhe të prodhimit të raporteve të së secilit SAI, në vend që të jetë një proces shtesë pasi është hartuar raporti.

Ky dokument është një pjesë përbërëse e strukturës së Standardeve Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI). Ky udhëzim duhet përdorur se bashku me standarde të tjerë ISSAI.

2 Qëllimi i ISSAI 40

ISSAI 40 bazohet në parimet e Standardeve Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë (ISQC-1)¹, të përshtatur sipas nevojës për t'u zbatuar nga SAI-et. Edhe pse ISQC-1 përfshin disa çështje specifike në lidhje me organizatat e auditimit të sektorin publik, që në shumë aspekte janë të përshtatshme edhe për SAI-et, parimet bazë kërkojnë interpretime për t'u aplikuar drejtë për së drejti prej SAI-ve. ISSAI 40 pasqyron mandatin e SAI-ve, i cili është shpesh më i gjerë se ai i një auditimi

¹ *Standardet Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë-International Standard on Quality Control (ISQC-1), Kontrolli i Cilësisë së Sipërmarrjeve që kryejnë Auditime dhe Rishikime të Deklaratave Financiare dhe të Marrëveshjeve mbi Sigurimet dhe Shërbimet e Lidhura me këto, Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve-International Federation Accountants (IFAC).*

profesional ose firme sigurimi. ISSAI 40 jep udhëzime për të ndihmuar SAI-et në zbatimin e parimeve kyçe të ISQC-1, në spektrin e plotë të punës së tyre, sipas mandatit të tyre dhe sipas rrethanave. Ky dokument përshkruan masat e kontrollit të cilësisë, të cilat janë të rëndësishme për arritjen e cilësisë së lartë në ambientin e sektorit publik.

Ndonëse qëllimi i përgjithshëm dhe parimet bazë të ISSAI 40 janë në përputhje me ISQC-1, kërkesat e këtij ISSAI-i janë përshtatur në mënyrë që të jenë të përshtatshëm për SAI-et. Prandaj këto parime nuk janë identike me parimet ISQC-1.

Duke njohur dhe duke u mbështetur në parimet kyçe të ISQC-1, ISSAI 40 përcakton një kornizë të përgjithshme të punës për kontrollin e cilësisë në SAI-e. Kjo kornizë është projektuar për t'u zbatuar në sistemin e kontrollit të cilësisë për të gjithë punën e bërë nga SAI-et (për shembull, auditim financiar, auditim pajtueshmërie, auditim performance dhe çfarëdo lloj detyre tjetër).

ISSAI 40 fokusohet në aspektet organizative të auditimit të cilësisë, që kryhet në të gjithë SAI-et. ISSAI 40, gjithashtu, krijon një kornizë që plotëson udhëzimet e tjera të INTOSAI-t, duke përfshirë ato për një kontroll cilësie në një nivel angazhimi personal (për shembull, auditim financiar individual, auditim përputhshmërie, auditim performance dhe çfarëdo lloj detyre tjetër).

Udhëzime për kontrollin e cilësisë në nivel angazhimi personal mund të gjenden edhe në:

- ISSAI 1000-2999 (Udhëzimet e Auditimit Financiar)
[ISSAI 1000, ISSAI 1220, ISSAI 1620 japin udhëzime në lidhje me kontrollin e cilësisë për auditimin financiar].
- ISSAI 3000 – 3999 (Udhëzimet e Auditimit të Performancës)
[ISSAI 3100, Seksioni 2.5 jep udhëzime në lidhje me kontrollin e cilësisë së auditimit të performancës].
- ISSAI 4000 – 4999 (Udhëzimet e Auditimit të Pajtueshmërisë)
[ISSAI 4100, Seksioni 5.2 dhe ISSAI 4200, Seksioni 5.2 japin udhëzime në lidhje me kontrollin e cilësisë të auditimit të pajtueshmërisë].

Nëse ndonjë SAI dëshiron të verifikojë nëse pajtohet me ISQC-1 (dhe me SAI-et), do ti duhet të marrë në konsideratë kërkesat e ISQC-1. Kërkesat për ISA-et e aplikueshme përshkruhen në Udhëzimet e Auditimit Financiar.

ISQC-1 gjendet në faqen:

http://web.ifac.org/download/2009_Auditing_Handbook_A007_ISCQ_1.pdf

Disa terma të përdorura në ISQC1 kanë nevojë të interpretohen nga SAI-et. Këto interpretime janë të përcaktuara në seksionin 7 të këtij dokumenti.

3 Përmbledhje e ISQC-1

ISQC-1 merret me përgjegjësitë e një institucioni në lidhje me sistemin e saj të kontrollit të cilësisë për auditimet, me rishikimin e deklaratave financiare dhe me angazhimin në shërbime të tjera.

ISQC-1 thekson se *“qëllimi i një institucione është të vendosë dhe të mbajë një sistem kontrolli cilësie që ti japë atij siguri të arsyeshme se:*

- (a) institucioni dhe personeli i saj pajtohen me standardet profesionale, kërkesat ligjore dhe rregulloret e aplikueshme;*
- (b) raportet e hartuara nga institucioni ose nga partnerët e angazhuar janë të përshtatshëm për rrethanat.”²*

Korniza e ISSAI 40 duhet të përmbushi të njëjtin qëllim në lidhje me mandatin dhe rrethanat e çdo SAI.

4 Çfarë është Sistemi i Kontrollit të Cilësisë?

ISSAI 40 përdor elementet e kontrollit të cilësisë të përshkruar në ISQC-1. ISSAI 40, gjithashtu, e konsideron këtë si një çështje të një rëndësie të veçantë në ambientin e auditimit të sektorit publik që prek të gjithë sistemet e kontrollit të cilësisë së SAI-ve. ISQC-1 paraqet elementet e një sistemi të kontrollit të cilësisë:

- (a) Përgjegjësitë e Leadership-it për cilësinë brenda institucionit;

² ISQC-1, paragrafi 11

- (b) Kërkesat etike të rëndësishme;
- (c) Pranimin dhe vazhdimin e marrëdhënies me subjektin dhe angazhimet specifike;
- (d) Burimet njerëzore;
- (e) Angazhimi i performancë; dhe
- (f) Monitorim.

Përveç elementeve të mësipërm, ISQC-1 vë në dukje nevojën për të dokumentuar linjat e veprimit dhe procedurat e kontrollit të cilësisë së sipërmarrjes dhe t'i komunikojë ato personelit.

Elementet e sistemit të kontrollit të cilësisë të përmbajtura në ISQC-1 aplikohen në të gjithë punën të zhvilluar nga SAI-et (që mund të jetë më e gjerë se sa termi “angazhim” i ISQC-1”). Prandaj, parimet bazë në ISQC-1 duhet të merren në konsideratë nga SAI-et kur projektojnë sistemet e tyre të kontrollit.

Si një objektiv parësor, çdo SAI duhet të konsiderojë risqet në cilësinë e punës së tij dhe të vendosë një sistem kontrolli të cilësisë, që është projektuar për t'iu përgjigjur këtyre risqeve në mënyrë të përshtatshme. Risqet në cilësi do të varen nga mandati dhe funksionet e çdo SAI, si dhe nga kushtet dhe mjedisi në të cilin ai vepron. Këto risqe mund të shfaqen në shumë aspekte të punës së një SAI. Për shembull, risku në cilësi mund të shfaqet gjatë aplikimit të gjykimeve profesionale, projektimit dhe zbatimit të politikave dhe procedurave, ose në metodat e përdorura nga SAI-et, për të komunikuar rezultatet e punës së tyre.

Mbajtja e një sistemi të kontrollit të cilësisë kërkon monitorim të vazhdueshëm dhe angazhim për përmirësim të vazhdueshëm.

5 Struktura e ISSAI 40

Seksioni 6 i ISSAI 40 prezantohet në të njëjtën mënyrë për çdo element të identifikuar në ISQC-1 si në vijim:

- Parimi bazë në ISQC-1;
- Parimi bazë i përshtatur për SAI-et;
- Udhëzimi i aplikimit për SAI-et.

6 Korniza për Sistemin e Kontrollit të Cilësisë së SAI-ve

(a) Elementi 1: Përgjegjësitë e Leadership-it për cilësi brenda SAI-t.

Parimi bazë i ISQC-1:

“Institucioni duhet të hartojë politika dhe procedura të projektuara për të nxitur një kulturë të brendshme, e cila pranon se cilësia është thelbësore në kryerjen e angazhimeve. Këto politika dhe procedura duhet ti kërkojnë zyrtarit më të lartë, ose bordit të partnerëve që menaxhon sipërmarrjen të marrë përsipër përgjegjësinë përfundimtare të sistemit të kontrollit të cilësisë.”³

Parimi bazë i përshtatur për SAI-et

Një SAI duhet të vendosi politika dhe procedura të projektuara për të nxitur një kulturë të brendshme, e cila pranon se cilësia është thelbësore për të gjithë punën e tij. Këto politika dhe procedura duhet të përcaktohen nga Drejtuesi i SAI-t, i cili mban përgjegjësinë totale për sistemin e kontrollit të cilësisë.

Udhëzime të aplikueshme për SAI-t

- Drejtuesi i SAI-t mund të jetë një individ ose një grup individësh në bazë të mandatit dhe rrethanave të SAI-t.
- Drejtuesi i SAI-t duhet të mbajë përgjegjësinë totale për cilësinë e të gjithë punës së bërë në SAI⁴.
- Drejtuesi i SAI-t mund të delegojë autoritetin e tij për menaxhimin e sistemit të kontrollit të cilësisë së SAI-t tek një person ose disa persona që kanë eksperiencën e duhur dhe të mjaftueshme për të marrë këtë rol.
- SAI-et duhet të përpiqen të arrijnë një kulturë që njeh dhe vlerëson punën me cilësi të lartë në të gjithë SAI-n. Për të arritur këtë kulturë, drejtuesi i SAI-t duhet të vendosë “tone at the top⁵” (tonin e duhur në krye), i cili vë në dukje

³ ISQC1, paragrafi 18.

⁴ Në përputhje me ISSAI 20, Parimet e Transparencës dhe Përgjegjshmërisë, Parimi 5.

⁵ “Tone at the top” dhe Auditimi i Cilësisë – Komiteti Ndërkombëtar i Audituesve (TAC), Forumi i

rëndësinë e cilësisë në të gjithë punën e SAI-t, duke përfshirë punën që është kontraktuar jashtë institucionit. Kjo kulturë varet edhe nga veprimet e qarta, të përputhshme dhe të shpeshta të të gjithë niveleve të menaxhimit të SAI-t, që venë në dukje rëndësinë e cilësisë.

- Strategjia e çdo SAI duhet të vlerësojë që është kërkesë thelbësore për SAI-n arritja e një cilësie të lartë në të gjithë punën e tij, në mënyrë që konsideratat politike, ekonomike dhe të tjera të mos komprometojnë cilësinë e punës së kryer.
- SAI-et duhet të sigurohen që politikat dhe procedurat e kontrollit të cilësisë t'i komunikohen stafit të SAI-t dhe çdo pale të tretë të autorizuar të kryejë punë për të.
- SAI duhet të sigurohet që të ketë burime të mjaftueshëm për sistemin e kontrollit të cilësisë brenda SAI-t.

(b) Elementi 2: Kërkesa Etike të rëndësishme

Parimi bazë i ISQC-1

“Institucioni duhet të hartojë politika dhe procedura për të dhënë sigurinë e mjaftueshme që ajo dhe personeli i saj pajtohen me kërkesat etike më të rëndësishme.”⁶

Parimi pazë i përshtatur për SAI-et

Një SAI duhet të krijojë politika dhe procedura të hartuara për të dhënë siguri të mjaftueshme që SAI, duke përfshirë gjithë personelin dhe palët e autorizuara për të kryer punë për SAI-n, pajtohet me kërkesat etike më të rëndësishme.

Udhëzime të aplikueshme për SAI-et

- SAI-t duhet të venë në dukje rëndësinë e përputhshmërisë me kërkesat etike të përshtatshme në kryerjen e punës së tyre.

Firmave (Institucionve) (FoF) dhe Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve (IFAC).

⁶ ISQC-1, paragrafi 20.

- I gjithë personeli i SAI-t dhe çdo palët e autorizuar për të kryer punë për SAI-n, duhet të kenë një sjellje etike të përshtatshme.
- Drejtuesi i SAI-t dhe personeli me përvojë duhet të shërbejë si shembull i një sjelljeje etike të përshtatshme.
- Kërkesat e përshtatshme etike duhet të përshijnë çdo kërkesë të përcaktuar në kornizën ligjore dhe rregulluese që udhëheq veprimtarinë e SAI-t.
- Kërkesat etike për SAI-t mund të përfshijnë ose të hartohen mbi bazën e Kodit Etik të INTOSAI-t (ISSAI 30) dhe të kërkesave etike të IFAC në përputhje me mandatin dhe rrethanat e tij, si edhe rrethanat e stafit të tij profesional.
- SAI-et duhet të sigurohen që politikat dhe procedurat në fuqi të forcojnë parimet themelore të etikës profesionale, siç janë përkufizuar në ISSAI 30, për shembull:
 - Integriteti;
 - Pavarësia, objektiviteti, paanshmëria
 - Sekretet profesional;
 - Kompetenca.
- SAI-et duhet të sigurohen që palët e autorizuar për të kryer punë për të janë objekt i marrëveshjeve përkatëse të konfidencialitetit.
- SAI-et duhet të marrin në konsideratë përdorimin e deklaratave në formë të shkruar nga personeli , për të konfirmuar pajtimin me kërkesat etike të SAI-t.
- SAI-et duhet të sigurohen që politikat dhe procedurat në fuqi e njoftojnë në kohë Drejtuesin e SAI-t për thyerjet e kërkesave etike dhe e lejojnë atë të ndërmarrë veprimet e duhura për të zgjidhur çështjen.
- SAI-et duhet të sigurohen që politikat dhe procedurat në fuqi ruajnë pavarësinë e Drejtuesit të SAI-t, gjithë personelit dhe palëve të tjerë të autorizuar për të kryer punë për SAI-n.

(Për më shumë udhëzime për pavarësinë e SAI-t referohuni ISSAI 10, “Deklarata e Meksikës mbi Pavarësinë e SAI-t” dhe ISSAI 11 “Udhëzime dhe Praktika të Mira në lidhje me Pavarësinë e SAI-t”.)

- SAI-et duhet të sigurohen që politikat dhe procedurat në fuqi, të cilat përforcojnë rotacionin e personelit më të rëndësishëm, të ulin aty ku është e nevojshme, riskun që lind nga familjariteti me organet që auditohen. SAI-t, gjithashtu, mund të marrin në konsideratë masa të tjera për të ulur riskun e familjaritetit.

(c) Elementi 3: Pranimi dhe Vazhdimi

Parimi bazë i ISQC1

"Institucioni duhet të hartojë politika dhe procedura për pranimin dhe vazhdimin e marrëdhënieve me subjektin dhe angazhimet specifike të hartuara për ti dhënë firmës sigurinë e mjaftueshme që do të ndër marrë vetëm ose do të vazhdojë marrëdhëniet dhe angazhimet aty ku ajo:

- (a)** është kompetente për të përmbushur angazhimet dhe ka kapacitetet, duke përfshirë kohën dhe burimet për të bërë këtë;
- (b)** mund të pajtohet me kërkesat etike të rëndësishme; dhe
- (c)** ka marrë në konsideratë integritetin e subjektit dhe nuk ka

*informacione se kjo gjë mund ta çojë atë në përfundimin se klientit i mungon integriteti."*⁷

Parimi pazë i përshtatur për SAI-et

Një SAI duhet të hartojë politika dhe procedura për ti dhënë SAI-t sigurinë e mjaftueshme që do të ndër marrë auditime ose punë të tjera aty ku SAI:

- (a) ka kompetencë për të kryer punën dhe ka kapacitetet duke përfshirë kohën dhe burimet për të bërë këtë;
- (b) mund të pajtohet me kërkesat etike të rëndësishme; dhe
- (c) ka marrë në konsideratë integritetin e subjektit dhe ka hartuar procedura për trajtimin e riskut ndaj cilësisë që mund të lind.

⁷ ISQC-1, paragrafi 26.

Politikat dhe procedurat duhet të reflektojnë gamën e punës së kryer nga çdo SAI. Në shumë raste SAI-t kanë pak liri në lidhje me punën që ata kryejnë. SAI-t ushtrojnë veprimtarinë në tre kategori të gjera:

- Punë që u kërkohet për shkak të mandatit dhe statutit të tyre, për të cilën ata nuk kanë zgjidhje tjetër përveç kryerjes;
- Punë që u kërkohet për shkak të mandatit të tyre, por ku ata kanë liri veprimi për sa i përket kohës, qëllimit dhe natyrës së saj;
- Punë që ata mund të zgjedhin për të kryer.

Udhëzime të aplikueshme për SAI-et

- Për të gjitha auditimet dhe punët e tjera, SAI-t duhet të krijojnë sisteme që marrin në konsideratë risqet ndaj cilësisë, të cilat lindin gjatë kryerjes së punës. Këto do të ndryshojnë në bazë të llojit të punës që po kryet.
- SAI-et zakonisht punojnë me burime të kufizuara. SAI-t duhet të marrin në konsideratë programin e tyre të punës dhe nëse ata i kanë burimet e nevojshme për të ofruar gamën e punës në nivelin e cilësisë të dëshiruar. Për të arritur këtë, SAI-t duhet të kenë një sistem që i jep përparësi punës së tyre, në mënyrë të tillë që nevoja për cilësi të ruhet. Nëse burimet nuk janë të mjaftueshme dhe venë në rrezik cilësinë, SAI duhet të ketë procedura që sigurojnë që mungesa e burimeve i nënshtrohet vëmendjes së Drejtuesit të SAI-t, legjislativit ose autoritetit buxhetor aty ku është e përshtatshme.
- SAI-et duhet të vlerësojnë nëse ekziston një risk material ndaj pavarësisë së tyre në përputhje me ISSAI 10. Atëherë kur ky risk identifikohet, SAI duhet të përkufizojë dhe të dokumentojë se si ai po planifikon të adresojë këtë risk dhe të sigurojë që një proces miratimi është në fuqi dhe është dokumentuar në mënyrë adekuate.
- Atëherë kur integriteti i organit auditues vihet në dyshim, SAI duhet të konsiderojë dhe të adresojë risqet që lindin nga aftësitë e stafit, niveli i burimeve dhe çdo çështje etike që mund të lind në njësinë e audituar.

- SAI-et duhet të marrin parasysh procedurat për pranimin dhe vazhdimin e punës, duke përfshirë edhe punën e kontraktuar. Nëse SAI vendos ta ndërmarrë këtë detyrë, ai duhet të sigurohet që vendimi është miratuar në nivelin e duhur dhe risqet e përfshira janë vlerësuar dhe menaxhuar.
- SAI-et duhet të sigurohen se procedurat e menaxhimit të riskut janë të përshtatshme për zbutjen e riskut. Përgjigjet ndaj riskut mund të përfshijnë:
 - përcaktimin me kujdes të punës që do të kryhet;
 - emërimin e një numri më të madh specialistësh me eksperiencë;
 - realizimin e një kontrolli cilësie më të thellë, para hartimit të raportit.
- SAI-et duhet të përfshijnë në raport çdo çështje me rëndësi, të cilat japin arsye përse nuk është pranuar detyra.

(d) Elementi 4: Burimet Njerëzore

Parimi bazë i ISQC-1

“Institucioni duhet të hartojë politika dhe procedura për të siguruar se ka aftësitë, kompetencat dhe përkushtimin e duhur ndaj parimeve etike të nevojshme për:

- (a) të kryer angazhimet në përputhje me standardet profesionale, ligjore dhe kërkesat e rregulloreve në fuqi.*
- (b) të mundësojë që sipërmarrja dhe partnerët të hartojnë raporte në rrethanat e duhura.⁸*

Parimi bazë i përshtatur për SAI-et

SAI duhet të vendosë politika dhe procedura të krijuara për të siguruar se ka burimet e mjaftueshme (personeli apo palët e kontraktuara) me aftësitë, kompetencat dhe përkushtimin e duhur ndaj parimeve etike të nevojshme:

- (a) për të kryer angazhimet në pajtim me standardet profesionale, ligjore dhe kërkesat e rregulloreve në fuqi.
- (b) për të bërë të mundur që SAI të lëshojë raportet në rrethanat e duhura.

⁸ ISQC-1, paragrafi 29.

Udhëzime të aplikueshme për SAI-et

- SAI-et mund të tërheqin fonde nga burime të ndryshme për të siguruar që ata të kenë aftësitë dhe ekspertizën e duhur për të kryer gamën e punës së tyre, si nga personeli i SAI-t ashtu edhe i kontraktuar.
- SAI duhet të sigurohet që përgjegjësia të caktohet qartësisht për të gjithë punën e ndërmarrë nga SAI.
- SAI duhet të sigurohet që personeli dhe palët e autorizuar për të kryer punë për SAI-n (për shembull, nga firmat e kontabilitetit të certifikuar dhe ato të konsultimit) i kanë kompetencat e përgjithshme të kërkuara për të kryer këtë punë.
- SAI duhet të pranojë që në disa situata personeli dhe palët e autorizuar për të kryer punë për SAI-n, mund të kenë detyrime të veçanta në përputhje me kërkesat profesionale të organeve, përveç kërkesave të SAI-t.
- SAI duhet të sigurohet që politikat dhe procedurat e Burimeve Njerëzore i japin fokus të mjaftueshëm cilësisë dhe përkushtimit ndaj parimeve etike të SAI-t. Këto politika dhe procedura në lidhje me burimet njerëzore përfshijnë:
 - rekrutimin (dhe kualifikimet e stafit të rekrutuar);
 - vlerësimin e performancës;
 - zhvillimin profesional;
 - kapacitetet (duke përfshirë kohën e mjaftueshme për të përfunduar angazhimet sipas standardit të kërkuar);
 - kompetencën (duke përfshirë kompetencën etike dhe teknike);
 - zhvillimin e karrierës;
 - promovimin;
 - kompensimin;
 - vlerësimin e nevojave të personelit.
- SAI-et duhet të promovojnë trajnimin dhe formimin e të gjithë stafit, për të inkurajuar zhvillimin e tyre profesional dhe që ata të trajnohen për zhvillimet aktuale në profesionit të tyre.

- SAI-et duhet të sigurohen që personeli dhe çdo palë tjetër e autorizuar për të kryer punë për të kanë një njohuri të përshtatshme të ambientit të sektorit publikë, në të cilën SAI vepron dhe një njohuri të mirë të punës që atyre u kërkohet të kryejnë.
- SAI duhet të sigurohet që cilësia dhe parimet etike të SAI-t janë drejtuesit kryesorë të vlerësimit të performancës së personelit dhe çdo pale tjetër të autorizuar për të kryer punë për SAI-n.

(e) Elementi 5: Performanca e Auditimeve dhe detyra të tjera

Parimi bazë i ISQC1

“Institucioni duhet të hartojë politika dhe procedura për ti dhënë asaj sigurinë e duhur që angazhimet po kryen në përputhje me standardet profesionale, ligjet dhe rregulloret në fuqi dhe që sipërmarrja ose partneri i angazhuar hartojnë raportet që janë të nevojshëm për rrethanat. Këto politika dhe procedura duhet të përfshijnë:

- (a) çështjet relevante për promovimin e qëndrueshmërisë në cilësinë e performancës së angazhimeve;*
- (b) mbikëqyrjen e përgjegjësive dhe rishikimin e përgjegjësive.”⁹*

Parimi bazë i përshtatur për SAI-et

SAI duhet të vendosë politika dhe procedura të hartuara për ti dhënë atij sigurinë e duhur që angazhimet po kryen në përputhje me standardet profesionale, ligjet dhe rregulloret në fuqi dhe që SAI lëshon raportet e që janë të nevojshëm për rrethanat. Këto politika dhe procedura duhet të përfshijnë:

- (a) çështjet relevante për promovimin e qëndrueshmërisë në cilësinë e performancës së angazhimeve;
- (b) mbikëqyrjen e përgjegjësive;
- (c) rishikimin e përgjegjësive.

⁹ ISQC-1, paragrafi 32.

Udhëzime të aplikueshme për SAI-et

- SAI-et duhet të kenë politika, procedura dhe mjete të përshtatshëm, të tilla si metodologjitë e auditimit që ndihmojnë për kryerjen e të gjithë gamës së punës për të cilën është përgjegjës SAI, duke përfshirë dhe atë që kryet nga palët e autorizuara.¹⁰
- SAI-et duhet të hartojnë politika dhe procedura që inkurajojnë cilësinë e lartë dhe shkurajojnë ose parandalojnë cilësinë e ulët. Kjo përfshin edhe krijimin e një ambienti, i cili është stimulues, inkurajon përdorimin e duhur të gjykimit profesionale dhe promovon rritjen e cilësisë. E gjithë puna e kryer duhet ti nënshtrohet një rishikimi si një mënyrë për të ndihmuar në rritjen e cilësive, promovimin e arsimimit dhe zhvillimin e personelit.
- Kur lindin çështje të vështira dhe të diskutueshme, SAI-t duhet të sigurohen që burimet e duhura (si p.sh. ekspertët teknik) kanë eksperiencë për të trajtuar çështje të tilla.
- SAI-et duhet të sigurohen që standardet ndiqen gjatë kryerjes së detyrës dhe nëse ndonjë kërkesë në standarde nuk ndiqet. SAI duhet të sigurohet që arsyet për këtë aprovohen dhe dokumentohen në mënyrë të përshtatshme.
- SAI duhet të sigurohet që çdo diferencë në mendim brenda SAI-t dokumentohet qartësisht dhe zgjidhet përpara se një raport të hartohet nga SAI.
- SAI duhet të sigurohet që ka politika dhe procedura të përshtatshme të kontrollit të cilësisë (si për shembull mbikëqyrjen dhe shqyrtimin e përgjegjësive, si dhe rishikimin e angazhimeve në kontrollin e cilësisë) për të gjithë punën e kryer (duke përfshirë auditimin financiar, auditimin e performancës dhe auditimin e përputhshmërisë). SAI-et duhet të njohin rëndësinë e rishikimit të angazhimeve në kontrollin e cilësisë, për detyrën e tyre edhe atëherë kur një rishikim i angazhimeve në kontrollin e cilësisë është kryer, çështjet që lindin si rrjedhojë e kësaj duhet të zgjidhen para hartimit të raportit nga SAI.
- SAI-et duhet të sigurohen që ka procedura për të autorizuar hartimin e

¹⁰ Në përputhje me Parimin 3 të ISSAI 20.

raporteve. Disa punë të një SAI kanë një nivel kompleksiteti dhe rëndësie që kërkon kontroll cilësie intensiv përpara se një raport të publikohet.

- Nëse SAI-et u nënshtrohen një procedure specifike në lidhje me rregullat e provës (si në rastin e SAI-ve me rol gjyqësor), ato duhet të sigurohen që këto procedura ndiqen vazhdimisht.
- SAI-et duhet të kenë qëllim përfundimin në kohë të auditimeve dhe të gjithë detyrave, duke vlerësuar që cilësia e punës së SAI-t ulet nëse puna nuk kryet në kohë.
- SAI-et duhet të sigurohen që ndiqen procedurat e përshtatshme për gjetjet e verifikuara dhe për të siguruar që palët që ndikohen drejtpërsëdrejti nga këto gjetje kanë mundësinë për të komentuar përpara finalizimit të punës, pavarësisht nëse raporti është bërë publik apo jo nga SAI.
- SAI-et duhet të sigurohen që ata kanë të gjithë dokumentacionin që përcaktohet nga ligji, rregulloret, standardet dhe udhëzimet.
- SAI-et duhet të balancojnë fshehtësinë e dokumentacionit me nevojën për transparencë dhe llogaridhënie. SAI-t duhet të hartojnë procedura transparente, kur trajtojnë kërkesa për informacion që janë në përputhje me legjislacionin në juridiksionin e tyre.

(f) Elementi 6: Monitorimi

Parimi bazë i ISQC1

“Institucioni duhet të hartojë një proces monitorimi që i jep asaj siguri të mjaftueshme që politikat dhe procedurat në lidhje me sistemin e kontrollit të cilësisë janë të duhurat, të rëndësishme dhe operojnë në mënyrë efektive. Ky proces duhet:

- a) të ketë një konsideratë dhe vlerësim të vazhdueshëm të sistemit të kontrollit të cilësisë, duke përfshirë, sipas një cikli, inspektimin e të paktën një angazhimi të përfunduar për çdo partner të angazhuar;*
- (b) të kërkojë përgjegjësi për procesin e monitorimit që i caktohet një partneri ose personave të tjerë me përvojë të mjaftueshme dhe të përshtatshme, si dhe me autoritet për të pranuar përgjegjësitë;*

(c) të kërkojë që ata që janë angazhuar në rishikimin e kontrollit të cilësisë, të mos jenë të përfshirë në inspektimin e veprimeve.”¹¹

Parimi bazë i përshtatur për SAI-et

Një SAI duhet të krijojë një proces monitorimi, për të siguruar se politikat dhe procedurat që lidhen me sistemin e kontrollit të cilësisë janë të përshtatshme dhe po operojnë me eficiencë. Procesi i monitorimit duhet:

- (a) të marrë vazhdimisht në konsideratë dhe të vlerësojë sistemin e kontrollit të cilësisë, duke përfshirë një rishikim të kampionëve të punës së kryer;
- (b) të kërkojë përgjegjësi për procesin e monitorimit që i caktohet një individ me përvojë të mjaftueshme dhe të përshtatshme, si dhe me autoritet për të pranuar përgjegjësitë;
- (c) të kërkojë që përgjegjësit për rishikimet të jenë të pavarur (të mos kenë marrë pjesë në kryerjen e detyrës dhe as në gjatë rishikimit në kontrollin e cilësisë së kësaj detyre).

Udhëzime të aplikueshme për SAI-et

- SAI-et duhet të sigurohen se sistemi i tyre i kontrollit të cilësisë, përfshin monitorimin e pavarur të gamës së auditimeve.
- Nëse shërbimi është kontraktuar nga jashtë, SAI-et duhet të kërkojnë informacione lidhur me efektivitetin e sistemit të kontrollit të cilësisë së firmës.
- SAI-et duhet të sigurojnë që rezultatet e procesit të monitorimit duhet t'i raportohen drejtuesit brenda një kohe të caktuar, në mënyrë që ai të marrë masat e duhura.
- Në rast se është e përshtatshme, SAI-et duhet të përfshijnë SAI të tjerë ose organe të ngjashme në procesin e monitorimit.

¹¹ ISQC-1, paragrafi 48.

- Nëse është e nevojshme, SAI-et mund të përfshijnë në këtë proces edhe:
 - mendimin e pavarur të akademikëve;
 - sondazhet me palët e interesit;
 - shqyrtimin e vazhdueshëm të rekomandimeve;
 - opinionin nga subjektet e audituara (p.sh sondazhe të klientëve).
- SAI-et duhet të ndjekin procedura të caktuara kur kanë të bëjnë me ankesa dhe pretendime rreth cilësisë së punës së kryer nga SAI.
- SAI-et duhet të marrin në konsideratë faktin nëse ekziston ndonjë ligj ose ndonjë formë tjetër për monitorimin e raporteve publike, ose t'i përgjigjet ankesave dhe pretendimeve të publikut lidhur me punën e kryer nga SAI¹².

7 Interpretimi i termave

Nëse një SAI do të sigurojë që punon në përputhje me ISQC-1 (dhe me ISA-t), do t'i duhet të marrë në konsideratë kërkesat e ISQC-1. ISQC-1 përmban përkufizimet e një nuri të caktuar termash. Për të aplikuar ISSAI 40, termat e përmendur në ISQC-1 do të kuptohen në këtë mënyrë:

“Institucion”

Termi institucion i referohet SAI-t si tërësi. Kur kreu i SAI-t emëron një punonjës, një kontabilist të autorizuar, një partner auditimi ose persona të tjerë të kualifikuar për të kryer auditime ose punë të tjera, pra termi “institucion” i referohet kombinimit të punës së kreut të SAI-t dhe personit të emëruar për të kryer auditimet ose punët e tjera.

“Angazhim”

Termi “angazhim” i referohet punës që kryhet, duke udhtruar funksionet e SAI-t (për shembull kryerja e një auditimi financiar në përputhje me legjislacionin e vendit përkatës).

¹² Në përputhje me ISSAI 30, Kodi i Etikës, paragrafi 11

“Partner i angazhuar”

Termi “partner i angazhuar” i referohet të punësuarit, kontabilistit ose personit të kualifikuar, i cili është përgjegjës për punën, si dhe për raportin që publikohet në emër të kreut të SAI-t, në përputhje me politikat dhe procedurat e SAI-t.

“Subjekt”

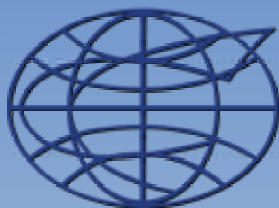
Termi “Subjekt” i referohet subjektit ose subjekteve publike që auditohen ose detyrave të tjera të SAI-t (p.sh. subjekt i audituar).

Udhëzuesi i mundësuar përmes këtij ISSAI është në përputhje me këto terma.

ISSAI 100

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Parimet Themelore të Auditimit në Sektorin Publik

Përshtatur nga Kongresi i XXI^{të} të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), më 2013, në Pekin.

Përmbajtja

HYRJE	159
QËLLIMI I ISSAI-t DHE KUADRI RREGULLATOR	160
KUADRI RREGULLATOR PËR AUDITIMIN NË SEKTORIN PUBLIK	162
<i>Mandati</i>	162
<i>Auditimi në sektorin publik dhe objektivat e tij</i>	163
<i>Llojet e auditimit në sektorin publik</i>	164
ELEMENTËT E AUDITIMIT NË SEKTORIN PUBLIK	165
<i>Tri palët</i>	166
<i>Çështja për shqyrtim, kriteret dhe informacioni i çështjes për shqyrtim</i>	166
<i>Llojet e angazhimeve</i>	167
<i>Besimi dhe siguria në auditimin në sektorin publik</i>	168
<i>Nevoja për besim dhe siguri</i>	168
<i>Format e të dhënimit siguri</i>	169
<i>Nivelet e sigurisë</i>	169
PARIMET E AUDITIMIT NË SEKTORIN PUBLIK	170
<i>Kërkesat organizative</i>	171
<i>Parimet e përgjithshme</i>	171
<i>Etika dhe pavarësia</i>	171
<i>Gjykimi profesional, kujdesi i duhur dhe skepticizmi</i>	171
<i>Kontrolli i cilësisë</i>	172
<i>Menaxhimi i grupit të auditimit dhe aftësitë</i>	172
<i>Risku auditimit</i>	174

<i>Materialiteti.....</i>	174
<i>Dokumentimi.....</i>	175
<i>Komunikimi.....</i>	175
<i>Parimet kryesore të procesit të auditimit.....</i>	175
<i>Planifikimi i auditimit.....</i>	175
<i>Kryerja e auditimit.....</i>	177
<i>Raportimi dhe ndjekja e rekomandimeve.....</i>	179

HYRJE

1. Standardet profesionale dhe udhëzuesit janë thelbësore për besueshmërinë, cilësinë dhe profesionalizmin e auditimit të sektorit publik. Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI-t) të zhvilluara nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI) synojnë të promovojnë auditim të pavarur dhe efektiv nga institucionet supreme të auditimit (SAI-t).
2. ISSAI-t përfshijnë kërkesat e auditimit të sektorit publik në nivel organizativ (SAI), ndërsa në nivelin e auditimeve individuale ata synojnë të mbështesin anëtarët e INTOSAI-t në zhvillimin e qasjes së tyre profesionale, në përputhje me mandatet e tyre, si dhe me ligjet dhe rregulloret kombëtare.
3. Kuadri i Standardeve Profesionale të INTOSAI-t ka katër nivele. Niveli 1 përmban parimet themelore të këtij kuadri. Niveli 2 (ISSAI-t 10-99) përcakton parakushtet për funksionimin e duhur dhe sjelljen profesionale të SAI-ve. Kjo lidhet me çështjet organizative që përfshijnë pavarësinë, transparencën dhe përgjegjshmërinë, etikën dhe kontrollin e cilësisë, të cilat janë të rëndësishme për të gjitha auditimet e SAI-t. Nivelet 3 dhe 4 trajtojnë kryerjen e auditimeve individuale dhe përfshijnë parimet profesionale përgjithësisht të pranuar, që përforcojnë auditimin efektiv dhe të pavarur të subjekteve në sektorin publik.
4. Parimet themelore të auditimit në nivelin 3 (ISSAI-t 100-999) që rrjedhin dhe janë përpunuar nga ISSAI 1 – Deklarata e Limës dhe ISSAI-t në nivelin 2, sigurojnë një kuadër rregullator ndërkombëtar reference, që përkufizon auditimin e sektorit publik.
5. Niveli 4 përkthen këto parime themelore të Auditimit në udhëzime operative më specifike dhe të hollësishme, që mund të përdoren në punën e përditshme audituese dhe si standarde auditimi, kur nuk janë zhvilluar standardet kombëtare të auditimit. Ky nivel përfshin Udhëzuesit e Përgjithshëm të Auditimit (ISSAI-t 1000-4999), të cilët përcaktojnë kërkesat për auditimet financiare, të performancës dhe të përputhshmërisë.
6. *ISSAI 100 – Parimet Themelore të Auditimit në Sektorit Publik ofrojnë informacione të detajuara mbi:*

- Qëllimin e ISSAI-t dhe kuadri rregullator;
- kuadrin e auditimit të sektorit publik;
- elementët e auditimit të sektorit publik;
- parimet që duhen zbatuar në auditimin e sektorit publik.

QËLLIMI I ISSAI-t DHE KUADRI RREGULLATOR

7. ISSAI 100 përcakton parimet themelore të cilat janë të zbatueshme për të gjitha angazhimet e auditimit të sektorit publik, pavarësisht nga forma e tyre ose konteksti. ISSAI-t 200, 300 dhe 400 zhvillojnë më tej parimet që do të zbatohen respektivisht në kontekstin e auditimit financiar, të performancës dhe të përputhshmërisë. Ato duhet të zbatohen në lidhje me parimet e përcaktuara në ISSAI 100. Parimet në asnjë mënyrë, nuk çenojnë ligjet kombëtare, rregulloret apo mandatet ose të pengojnë SAI-t në kryerjen e hetimeve, komenteve apo angazhimeve të tjera, të cilat nuk mbulohen në mënyrë specifike nga ISSAI-t ekzistuese.
8. Parimet Themelore të Auditimit përbëjnë bazën e Udhëzuesve të Përgjithshëm të Auditimit në nivelin 4 të kuadrit të ISSAI-ve. Parimet mund të përdoren si standarde të kuadrit rregullator në tri mënyra:
 - si bazë mbi të cilën SAI-t mund të hartojë standarde;
 - si bazë për miratimin e standardeve të qëndrueshme kombëtare;
 - si bazë për miratimin e Udhëzuesve të Përgjithshëm të Auditimit.

SAI-et mund të zgjedhin të hartojnë një dokument të vetëm përcaktues të standardeve, një sërë dokumentesh të këtij lloji ose një kombinim të përcaktimit të standardeve dhe dokumenteve të tjera të kuadrit rregullator.

SAI-et duhet të deklarojnë cilat standarde zbatojnë gjatë kryerjes së auditimeve dhe kjo deklaratë duhet të jetë në dispozicion për përdoruesit e raporteve të SAI-t. Atëherë kur standardet janë të bazuara në disa burime të marra së bashku, kjo gjithashtu duhet të theksohet. SAI-et nxiten t'i bëjnë deklaratatë të tilla pjesë të raporteve të tyre të auditimit, megjithatë, mund të

përdoret dhe një formë më e përgjithshme e komunikimit.

9. Një SAI mund të deklarojë se standardet që ka hartuar apo miratuar janë në përputhje me Parimet Themelore të Auditimit vetëm nëse këto standarde janë në përputhje të plotë me të gjitha parimet përkatëse.

Raportet e auditimit mund të përfshijnë një referencë mbi faktin se standardet e përdorura janë bazuar në ose janë në përputhje me ISSAI-et ose ISSAI-n përkatëse, për punën audituese të kryer. Referimi i tillë mund të bëhet duke deklaruar:

...Ne e kryem auditimin tonë në përputhje me [standardet], të cilat janë të bazuara në [ose në përputhje me] Parimet Themelore të Auditimit (ISSAI-et 100-999) të Standardeve Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit.

Në mënyrë që të përshtaten ose hartohen si duhet standardet e auditimit, bazuar në Parimet Themelore të Auditimit, nevojitet të kuptohet i gjithë teksti i parimeve. Për të arritur këtë, mund të jetë e dobishme të konsultohet udhëzuesi përkatës në Udhëzimet e Përgjithshme të Auditimit.

10. SAI-et mund të zgjedhin të miratojnë Udhëzuesit e Përgjithshëm të Auditimit si standarde të veta të kuadrit rregullator. Në këto raste, audituesi duhet t'i përmbahet të gjithë ISSAI-ve përkatëse të auditimit. Referenca ndaj ISSAI-ve të zbatuara mund të jetë:

...Ne kemi kryer auditimin [et] tonë në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit.

Me qëllim rritjen e transparencës, në deklaratë më tej mund të specifikohet ISSAI ose ISSAI-et që audituesi ka marrë parasysh dhe ka aplikuar. Kjo mund të bëhet duke shtuar fjalinë si vijon:

Auditimi [et] ishte [ishin] bazuar në ISSAI [et] xxx [numri dhe emri i ISSAI-t ose ISSAI-ve].

11. Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (ISA-t) të hartuara nga Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve (IFAC) janë të përfshira në udhëzimet e auditimit financiar (ISSAI-et 1000-2999). Pra, në auditimet financiare, mund të bëhet referenca ose me ISSAI ose ISA. ISSAI-et ofrojnë udhëzime shtesë për

sektorin publik (“Shënime Praktike”), por kërkesat e audituesit në auditimet financiare janë të njëjtat. ISA-et përbëjnë një grup të pandashëm të standardeve dhe ISSAI-ve ku ato janë të përfshira nuk mund t'u trefrohesh në mënyrë individuale. Nëse ISSAI apo ISA janë miratuar si standarde të SAI-t për auditimet financiare, raporti i audituesit duhet të përfshijë një referencë për këto standarde. Kjo vlen njëlloj për auditimet financiare të kryera në kombinim me llojet e tjera të auditimit.

12. Auditimet mund të kryhen në përputhje me të dyja, si Udhëzuesit e Standardeve të Përgjithshme të Auditimit, ashtu edhe standardet që dalin nga burime të tjera, me kusht që të mos lindin kontradikta. Në raste të tilla duhet t'i referohemi si këtyre standardeve, ashtu dhe ISSAI-ve.

KUADRI RREGULLATOR PËR AUDITIMIN NË SEKTORIN PUBLIK

Mandati

13. Një SAI do të ushtrojë funksionin e tij të auditimit në sektorin publik brenda një marrëveshje specifike kushtetuese si dhe për shkak të detyrës dhe mandatit të tij, të cilët sigurojnë pavarësinë dhe fuqinë e gjykimit, të mjaftueshme në kryerjen e detyrave të tij. Mandati i një SAI mund të përcaktojë përgjegjësitë e tij të përgjithshme në fushën e auditimit të sektorit publik dhe të japë këshilla të mëtejshme në lidhje me auditimet dhe angazhime të tjera që do të kryhen.
14. SAI-et mund të jenë të mandatuar të kryejnë shumë lloje angazhimesh për ndonjë subjekt të rëndësisë të veçantë ndaj përgjegjësive të menaxhimit dhe atyre të ngarkuar me qeverisje dhe përdorimin e duhur të fondeve dhe pasurive publike. Shtrirja apo forma e këtyre angazhimeve dhe e raportimit, do të ndryshojnë sipas mandatit ligjor të SAI-t.
15. Në disa vende, SAI është gjykatë, e përbërë nga gjykatës, me autoritet mbi kontabilistët shtetërorë dhe zyrtarët e tjerë publikë, të cilët përgjigjen para SAI-t. Ekziston një lidhje e rëndësishme ndërmjet këtij autoriteti juridiksional dhe karakteristikave të auditimit të sektorit publik. Funksioni juridik kërkon që SAI të bëjë të mundur që kushdo që është i ngarkuar me trajtimin e fondeve publike, të jetë përgjegjës dhe në këtë drejtim është subjekt i juridiksionit të tij.
16. Një SAI mund të marrë vendime strategjike për t'iu përgjigjur kërkesave të

mandatit të tij dhe kërkesave të tjera ligjore. Vendime të tilla mund të përfshijnë se cilat standarde të auditimit janë të zbatueshme, çfarë angazhimesh do të kryhen dhe cilat do të jenë prioritetet.

Auditimi në sektorin publik dhe objektivat e tij

17. Mjedisi i Auditimit në sektorin publik është aty ku qeveritë dhe subjektet e tjera të sektorit publik ushtrojnë përgjegjësinë për përdorimin e burimeve që rrjedhin nga tatimet dhe burime të tjera, në ofrimin e shërbimeve për qytetarët dhe marrësit e tjerë. Këto subjekte janë përgjegjës për menaxhimin dhe performancën e tyre, për përdorimin e burimeve, në mënyrë të barabartë si ato që ofrojnë burimet dhe për ata (duke përfshirë edhe qytetarët) të cilët varen nga shërbimet e ofruara nga përdorimi i këtyre burimeve. Auditimi në sektorin publik ndihmon për të krijuar kushte të përshtatshme dhe të përforcojë shpresën se, subjektet e sektorit publik dhe nëpunësit publikë do të kryejnë funksionet e tyre në mënyrë efektive, eficiente, etike dhe në përputhje me ligjet dhe rregulloret në fuqi.
18. Në përgjithësi, auditimi në sektorin publik mund të përshkruhet si një proces sistematik i marrjes dhe vlerësimit objektiv të provave, për të përcaktuar nëse informacioni apo kushtet aktuale janë në përputhje me kriteret e përcaktuara. Auditimi i sektorit publik është thelbësor për informimin dhe dhënien e vlerësimeve të pavarura dhe objektive përkundrejt organet legislative dhe mbikëqyrëse, atyre të ngarkuar me qeverisje dhe publikut të gjerë, lidhur me administrimin dhe performancën e politikave qeveritare, programeve ose aktiviteteve.
19. SAI-et i shërbejnë këtij qëllimi si shtylla të rëndësishme të sistemeve të tyre kombëtare demokratike dhe mekanizmeve të qeverisjes. Ato luajnë një rol të rëndësishëm në përmirësimin e administratës të sektorit publik, duke theksuar parimet e transparencës, përgjegjshmërisë, qeverisjes dhe të performancës.

ISSAI 20 - Parimet e transparencës dhe përgjegjshmërisë përmbajnë udhëzime në këtë drejtim.
20. Të gjitha auditimet në sektorin publik fillojnë nga objektivat, të cilat mund të ndryshojnë në varësi të llojit të auditimit. Megjithatë, të gjitha auditimet e sektorit publik kontribuojnë në qeverisjen e mirë:

- duke u ofruar përdoruesve informacione të pavarura, objektive dhe të besueshme, konkluzione ose opinione të bazuara në evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme në lidhje me subjektet publike;
 - duke rritur përgjegjshmërinë dhe transparencën, duke inkurajuar përmirësimin e vazhdueshëm dhe besimin e qëndrueshëm në përdorimin e duhur të fondeve publike dhe aseteve si dhe performancën e administratës publike;
 - duke përforcuar efektivitetin e këtyre organeve në kuadër të marrëveshjes kushtetuese që ushtron monitorim të përgjithshme dhe funksionet korrigjuese mbi qeverinë, dhe ata që janë përgjegjës për menaxhimin e veprimtarive të financuara me fonde publike;
 - duke krijuar stimuj për ndryshim, duke ofruar njohuri, analiza gjithëpërfshirëse dhe rekomandime të mirëbazuara për përmirësime.
21. Në përgjithësi, auditimet në sektorin publik mund të kategorizohen në një ose më shumë nga tri lloje kryesore: auditime të pasqyrave financiare, auditimet e përputhshmërisë me kuadrin rregullator dhe auditimet e performancës. Objektivat e çdo auditimi do të përcaktohen në bazë të standardeve të aplikuara.

Llojet e auditimit në sektorin publik

22. Tri llojet kryesore të auditimit në sektorin publik janë si vijon:

Auditimi financiar, fokusohet në përcaktimin nëse informacioni financiar i njësisë ekonomike është paraqitur në përputhje me raportimin e zbatueshëm financiar dhe kuadrin rregullator. Kjo arrihet duke marrë dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme gjatë auditimit, për t'i mundësuar audituesit të shprehë një opinion nëse informacioni financiar është pa gabime materiale për shkak të mashtrimit apo gabimit.

Auditimi i performancës, fokusohet nëse ndërhyrjet, programet dhe institucionet po performojnë në përputhje me parimet e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit dhe nëse ka vend për përmirësim. Performanca shqyrtohet përkundrejt kritereve të përshtatshme të cilat analizojnë shkaqet e devijimeve nga këto kritere ose probleme të tjera. Qëllimi është për t'iu përgjigjur pyetjeve kyçe të auditimit dhe për të dhënë rekomandime për përmirësime.

Auditimi i përputhshmërisë, fokusohet nëse një çështje e veçantë është në përputhje me kuadrin rregulator, të identifikuar si kriter. Auditimi i përputhshmërisë kryhet duke vlerësuar nëse aktivitetet, transaksionet financiare dhe informacionet janë, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kuadrin rregulator, që qeverisin subjektin e audituar. Ky kuadër rregulator mund të përfshijë rregulla, ligje dhe rregullore, rezoluta buxhetore, politika, kode të vendosura, kushte të dakurdësuara ose parime të përgjithshme, që rregullojnë menaxhimin e duhur financiar në sektorin publik dhe sjelljen e zyrtarëve publikë.

23. SAI-et mund të kryejnë kontrolle ose angazhime të tjera ndaj përgjegjësive të menaxhimit dhe atyre të ngarkuar me qeverisje në çdo subjekt të rëndësishëm për përdorimin e duhur të burimeve publike. Këto angazhime mund të përfshijë raportimin e rezultateve sasiore dhe rezultatet e aktiviteteve për ofrimin e shërbimeve të njësisë ekonomike, raportet e qëndrueshmërisë, kërkesat e ardhshme për burime, respektimin e standardeve të kontrollit të brendshëm, auditimet në kohë reale të projekteve ose çështjeve të tjera. SAI-et gjithashtu mund të kryejnë kontrolle të kombinuara, duke përfshirë aspektet financiare, performancën dhe/ose aspekte të përputhshmërisë.

ELEMENTËT E AUDITIMIT NË SEKTORIN PUBLIK

24. Auditimi në sektorin publik është i domosdoshëm për administratën publike, ashtu si menaxhimi i burimeve publike është një çështje besimi. Përgjegjësia për menaxhimin e burimeve publike në përputhje me qëllimet e synuara i është besuar një subjekti ose personi që vepron në emër të publikut. Auditimi i sektorit publik rrit besimin e përdoruesve të synuar, duke siguruar informacione dhe vlerësime të pavarura dhe objektive, lidhur me devijimet e pranuar nga standardet ose parimet e qeverisjes së mirë.

Të gjitha auditimet në sektorin publik kanë të njëjtat elemente themelore: audituesin, palën përgjegjëse, përdoruesit e synuar (të tri palët në auditim), kriteret për vlerësimin e çështjes për shqyrtim dhe informacionin, që rezulton nga çështja për shqyrtim. Ato mund të kategorizohen si dy lloje të ndryshme të angazhimit të auditimit: angazhimet vërtetuese dhe angazhime të drejtpërdrejta të raportimit.

Tri palët

25. Auditimet e sektorit publik përfshijnë tri palë të veçanta: audituesin, palën përgjegjëse dhe përdoruesit e synuar. Marrëdhënia ndërmjet palëve duhet të shihet brenda kontekstit të marrëveshjes kushtetuese specifike për secilin lloj auditimi.

- Audituesi: Në auditimin e sektorit publik rolin e audituesit e plotëson Drejtuesi i SAI-t, si dhe personat, të cilëve u është deleguar detyra e kryerjes së auditimeve. Përgjegjësia e përgjithshme për auditimin e sektorit publik mbetet sipas përcaktimit në mandatin e SAI-t.
- Pala përgjegjëse: Në auditimin e sektorit publik përgjegjësitë përkatëse përcaktohen me marrëveshje kushtetuese ose legjislative. Palët përgjegjëse mund të jenë përgjegjëse për informacionin e çështjes për shqyrtim, për menaxhimin e saj ose për adresimin e rekomandimeve, dhe këto mund të jenë individë apo organizata.
- Përdoruesit e synuar: individët, organizatat apo klasa për të cilët audituesi përgatit raportin e auditimit. Përdoruesit e synuar mund të jenë organet legjislative apo të mbikëqyrjes, ata të ngarkuar me qeverisje apo publiku i gjerë.

Çështja në shqyrtim, kriteret dhe informacioni i çështjes në shqyrtim

26. Çështja për shqyrtim i referohet informacionit, kushteve apo aktivitetit që matet ose vlerësohet kundrejt kriterëve të caktuar. Ajo mund të marrë shumë forma dhe ka karakteristika të ndryshme në varësi të objektivit të auditimit. Një çështje e duhur për shqyrtim është e identifikueshme dhe e mundshme për t'u vlerësuar në përputhje apo matur kundrejt kriterëve, aq sa mund t'i nënshtrohet procedurave për grumbullimin e evidencave të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit për të mbështetur opinionin e auditimit ose konkluzionin.

27. Kriteret janë standarde që përdoren për të vlerësuar çështjen për shqyrtim. Çdo auditim duhet të ketë kriterë të përshtatshme për rrethanat e auditimit. Në përcaktimin e përshtatshmërisë së kriterëve audituesi merr parasysh rëndësinë e tyre dhe kuptueshmërinë për përdoruesit e synuar, si dhe

plotësinë e tyre, besueshmërinë dhe objektivitetin (neutraliteti, pranim i përgjithshëm dhe krahasueshmëri me kriteret e përdorura në auditimet e ngjashme). Kriteret e përdorura mund të varen nga shumë faktorë, duke përfshirë objektivat dhe llojin e auditimit.

Kriteret mund të jenë specifike ose më shumë të përgjithshme, dhe mund të nxirren nga burime të ndryshme, duke përfshirë ligjet, rregulloret, standardet, parimet dhe praktikat më të mira. Ata duhet të vihen në dispozicion për përdoruesit me qëllim që t'i mundësojnë atyre të kuptojnë se si çështja është vlerësuar apo matur.

28. Informacioni mbi çështjen për shqyrtim ka të bëjë me rezultatin e vlerësimit ose matjes kundrejt kriterëve. Informacioni mund të marrë shumë forma dhe ka karakteristika të ndryshme në varësi të objektivit dhe fushëveprimit të auditimit.

Llojet e angazhimeve

29. Ka dy lloj angazhimesh:

- Në angazhimet për certifikim, pala përgjegjëse mat çështjen në shqyrtim, kundrejt kriterëve dhe paraqet informacionin e çështjes për shqyrtim, mbi të cilin audituesi grumbullon më pas evidencat e mjaftueshme dhe të duhura të auditimit, për të dhënë një bazë të arsyeshme për shprehjen e konkluzioneve.
- Në angazhimet e raportimeve të drejtëpërdrejta është audituesi, i cili mat apo vlerëson çështjen për shqyrtim kundrejt kriterëve. Audituesi zgjedh çështjen për shqyrtim dhe kriteret, duke marrë parasysh riskun dhe materialitetin. Rezultati i matjes së çështjes për shqyrtim kundrejt kriterëve paraqitet në raportin e auditimit në formë gjetjesh, konkluzioneesh, rekomandimesh ose një opinioni. Auditimi i çështjes mund të sigurojë informacion të ri, analiza ose njohuri.

30. Auditimet financiare janë gjithmonë angazhime për certifikim, sepse bazohen në informacionin financiar të paraqitur nga pala përgjegjëse. Auditimet e performancës janë normalisht angazhime të raportimeve të drejtëpërdrejta. Auditimet e përputhshmërisë mund të jenë angazhime për certifikim ose të raportimeve të drejtëpërdrejta, ose të dyja së bashku. Çështje për shqyrtim ose

informacion i çështjes për shqyrtim, në të tri llojet e auditimeve që mbulohen nga ISSAI-et, përbën:

- *Auditimi financiar:* Çështja për shqyrtim e auditimit financiar është pozicioni financiar, performanca, cash flow apo elemente të tjera, të cilat janë të njohura, të matura dhe të prezantuara në pasqyrat financiare. Informacioni i çështjes janë pasqyrat financiare.
- *Auditimi i performancës:* Çështja për shqyrtim e auditimit të performancës është përcaktuar nga objektivat e auditimit dhe pyetjet e auditimit. Çështje mund të jenë programe të veçanta, njësitë ekonomike ose fonde apo aktivitetet e caktuara (me rezultatet e tyre, të ardhurat dhe ndikimet), situatat ekzistuese (duke përfshirë shkaqet dhe pasojat), si dhe informata jofinanciare ose financiare në lidhje me ndonjë nga këto elemente. Audituesi mat apo vlerëson çështjen për të evidentuar shkallën në të cilën kriteret e vendosura janë ose nuk janë plotësuar.
- *Auditimi i përputhshmërisë:* Çështja për shqyrtim e auditimit të përputhshmërisë përcaktohet nga fushëveprimi i auditimit. Çështja mund të jetë aktivitet, transaksion financiare ose informacio. Për angazhimet për certifikim në përputhshmëri kjo është më e rëndësishme që të përqendrohet në informacionin e çështjes, e cila mund të jetë një deklaratë e përputhshmërisë në përputhje me kuadrin e përcaktuar dhe të standardizuar të raportimit.

Besimi dhe siguria në auditimin e sektorit publik

Nevoja për besim dhe siguri

31. Përdoruesit e synuar do të duan të jenë të sigurt në lidhje me besueshmërinë dhe rëndësinë e informacionit që ata përdorin si bazë për të marrë vendime. Prandaj auditimet japin informacion të bazuar në evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme, dhe audituesit duhet të kryejnë procedurat për zvogëlimin ose për të menaxhuar riskun e arritjes në konkluzione të papërshtatshme. Niveli i sigurimit që mund të ofrohet për përdoruesit e synuar duhet të komunikohet në mënyrë transparente. Për shkak të kufizimeve, megjithatë, auditimet kurrë nuk mund të ofrojnë siguri absolute.

Format e të dhënit siguri

32. Në varësi të auditimit dhe nevojave të përdoruesve, siguria mund të komunikohet në dy mënyra:

- Përmes opinioneve dhe konkluzioneve të cilat në mënyrë eksplicite përcjellin nivelin e sigurisë. Kjo vlen për të gjitha angazhimet për certifikim dhe disa angazhime të raportimit të drejtpërdrejtë.
- Në forma të tjera. Në disa angazhime të raportimit të drejtpërdrejtë audituesi nuk jep një pasqyrë të qartë të sigurisë së çështjes në shqyrtim. Në raste të tilla audituesi siguron përdoruesit me shkallën e nevojshme të besimit duke i shpjeguar qartë sesi janë zhvilluar gjetjet, kriteret dhe konkluzionet në mënyrë të balancuar dhe të arsyetuar, dhe pse kombinimet e gjetjeve dhe kriterëve rezultojnë në një përfundim të caktuar të përgjithshëm ose rekomandim.

Nivelet e sigurisë

33. Siguria mund të jetë e arsyeshme ose e kufizuar.

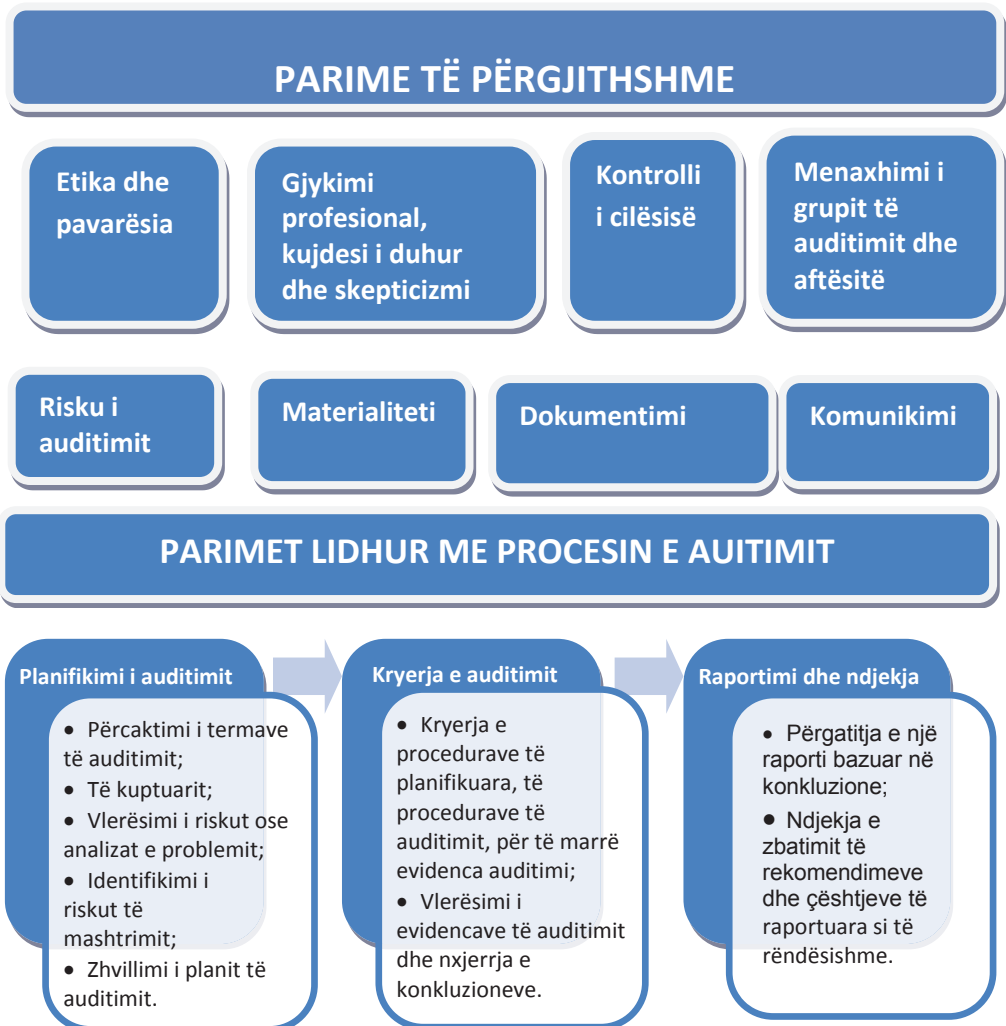
Siguria e arsyeshme është e lartë por jo absolute. Konkluzioni i auditimit është shprehur pozitivisht, duke përcjellë se sipas mendimit të audituesit, çështja në shqyrtim është apo nuk është në përputhje me të gjitha aspektet materiale, ose, sipas rastit, që informacioni i çështjes në shqyrtim ofron një pamje të drejtë dhe të vërtetë, në përputhje me kriteret e zbatueshme.

Kur jepet **siguri e kufizuar**, konkluzioni i auditimit thekson se bazuar në procedurat e kryera, asgjë nuk ka tërhequr vëmendjen e audituesit për ta bërë atë të besojë se çështja në shqyrtim nuk është në përputhje me kriteret e zbatueshme. Procedurat e kryera në një auditim me siguri të kufizuar, janë të kufizuara në krahasim me atë që është e nevojshme për të marrë siguri të arsyeshme, por niveli i sigurisë pritet të jetë, në gjykimin profesional të audituesit, kuptimplotë për përdoruesit e synuar. Një raport me siguri të kufizuar përcjell natyrën e kufizuar të sigurisë së dhënë.

PARIMET E AUDITIMIT TË SEKTORIT PUBLIK

34. Parimet e detajuara më poshtë janë themelore për kryerjen e një auditimi. Auditimi është një proces kumulativ dhe përsëritës. Megjithatë, për qëllime të prezantimit, parimet themelore janë të grupuara në parimet që kanë të bëjnë me kërkesat organizative të SAI-t, parimet e përgjithshme që audituesi duhet të konsiderojë para fillimit dhe në më shumë se një moment gjatë auditimit dhe parimet lidhur me hapat specifike në procesin e auditimit.

Fushat e mbuluara nga parimet për auditimin e sektorit publik



Kërkesat organizative

35. SAI-et duhet të përcaktojnë dhe ruajnë procedurat e duhura për etikën dhe kontrollin e cilësisë

Çdo SAI duhet të krijojë dhe mirëmbajë procedurat për etikën dhe kontrollin e cilësisë në nivel organizativ, të cilat mundësojnë siguri të arsyeshme që SAI dhe personeli i tij po veprojnë në përputhje me standardet profesionale dhe kërkesat etike, ligjore dhe rregullative në fuqi. ISSAI 30 “Kodi i Etikës” dhe ISSAI 40 “Kontrolli i cilësisë për SAI-et”, përmbajnë udhëzime në këtë drejtim. Ekzistenca e këtyre procedurave në nivel SAI është një parakusht për të aplikuar apo zhvilluar standarde kombëtare të bazuara në Parimet Themelore të Auditimit.

Parimet e përgjithshme

Etika dhe pavarësia

36. Audituesit duhet të veprojnë në përputhje me kërkesat etike dhe të jenë të pavarur.

Parimet etike duhet të mishërohen në sjelljen profesionale të audituesit. SAI duhet të ketë politika që adresojnë kërkesat etike dhe duhet të theksojë nevojën që secili auditues t’i përmbushë ato. Audituesit duhet të mbeten të pavarur, në mënyrë që raportet e tyre të jenë të paanshme dhe të shihen si të tilla nga përdoruesit e synuar.

Audituesit mund të gjejnë udhëzime mbi pavarësinë në ISSAI 10 “Deklarata e Meksikës mbi Pavarësinë e SAI-eve”. Udhëzime mbi parimet kryesore etike të integritetit, objektivitetit, kompetencës profesionale dhe kujdesin e duhur, konfidencialitetin dhe sjelljen profesionale janë përcaktuar në ISSAI 30 “Kodi i Etikës”.

Gjykimi profesional, kujdesi i duhur dhe skepticizmi

37. Audituesit duhet të ruajnë sjelljen e duhur profesionale, duke aplikuar skepticizmin profesional, gjykimin profesional dhe kujdesin e duhur gjatë auditimit

Sjellja e audituesit duhet të karakterizohet nga skepticizmi profesional dhe gjykimi profesional, të cilat duhet të zbatohen, kur merren vendime në lidhje me kursin e duhur të veprimit. Audituesit duhet të ushtrojnë kujdesin e duhur për të siguruar që sjellja e tyre profesionale të jetë e përshtatshme.

Skepticizmi profesional do të thotë mbajtja e distancës profesionale, si dhe qëndrim pyetës gjatë vlerësimit të mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së provave të marra gjatë auditimit. Gjithashtu kjo përfshin të qenit mendjehapur dhe perceptues për të gjitha pikëpamjet dhe argumentet.

Gjykimi profesional nënkupton aplikimin e njohurive kolektive, aftësitë dhe përvojat në procesin e auditimit. Kujdesi i duhur do të thotë se audituesi duhet të planifikojë dhe të kryejë auditimin në mënyrë të kujdesshme. Audituesit duhet të shmangin çdo sjellje që mund të diskreditojë punën e tyre.

Kontrolli i cilësisë

38. Audituesit duhet të kryejnë auditimin në përputhje me standardet profesionale mbi kontrollin e cilësisë.

Politikat dhe procedurat e një SAI për kontrollit të cilësisë duhet të jenë në përputhje me standardet profesionale, duke patur si qëllim që të sigurojnë që auditimet kryhen vazhdimisht në një nivel të lartë. Procedurat e kontrollit të cilësisë duhet të mbulojnë çështje të tilla si drejtimi, shqyrtimi dhe mbikëqyrja e procesit të auditimit dhe nevojën për konsultim, në mënyrë që të arrihet vendimmarrja mbi çështje për shqyrtim të vështira ose të diskutueshme. Audituesit mund të gjejnë udhëzime shtesë në ISSAI 40 “Kontrolli i cilësisë për SAI-et”.

Menaxhimi i grupit të auditimit dhe aftësitë

39. Audituesit duhet të posedojnë ose të kenë akses në aftësitë e nevojshme.

Individët në grupin e auditimit duhet kolektivisht të zotërojnë njohuri, aftësi dhe ekspertizën e nevojshme për të përfunduar me sukses auditimin. Kjo përfshin mirëkuptimin dhe përvojën praktike për llojin e auditimit që po kryhet, familjaritet me standardet e aplikueshme dhe legjisllacionin, të kuptuarit e veprimtarisë të njësive ekonomike si dhe aftësinë e përvojën për të ushtruar

gjykimin profesional. E përbashkët për të gjitha auditimet është nevoja për të rekrutuar personel me kualifikim të përshtatshme; zhvillimin dhe trajnimin e stafit; përgatitjen e manualeve dhe udhëzimeve të tjera me shkrim, si dhe instruksioneve lidhur me kryerjen e auditimeve; përcaktimin e burimeve të mjaftueshme të auditimit. Audituesit duhet të ruajnë kompetencën e tyre profesionale përmes zhvillimit të vazhdueshëm profesional.

Kur është e nevojshme ose e domosdoshme, në përputhje me mandatin e SAI-t dhe legjislacionin e aplikueshëm, audituesi mund të përdorë punën e audituesve të brendshëm, audituesve të tjerë ose ekspertëve. Procedurat e audituesit duhet të ofrojnë një bazë të mjaftueshme për të përdorur punën e të tjerëve dhe në të gjitha rastet audituesi duhet të marrë evidenca të kompetencës së audituesve të tjerë ose të ekspertëve dhe pavarësinë e cilësinë e punës së kryer. Megjithatë, SAI ka përgjegjësinë për çdo opinion mbi auditimin apo raportet e prodhuara mbi një çështje në shqyrtim; kjo përgjegjësi nuk zvogëlohet nga përdorimi i punës së bërë nga palët e tjera.

Objektivat e auditimit të brendshëm janë të ndryshme nga ato të auditimit të jashtëm. Megjithatë, auditimi i brendshëm dhe i jashtëm së bashku, promovojnë qeverisjen e mirë përmes kontributeve në transparencë dhe përgjegjshmërinë mbi përdorimin e burimeve publike, si dhe ekonominë, eficiencën dhe efektivitetin në administratën publike. Kjo ofron mundësi për koordinim dhe bashkëpunim, si dhe mundësinë e eliminimit të përpjekjeve të dubluara.

Disa SAI përdorin punën e audituesve të tjerë shtetërorë, provincialë, rajonalë, të qarkut ose lokal, ose të firmave të kontabilitetit publik, që kanë përfunduar punën audituese në lidhje me objektivin e auditimit. Marrëveshjet duhet të bëhen për të siguruar që çdo punë e tillë është kryer në përputhje me standardet e auditimit të sektorit publik.

Auditimet mund të kërkojnë teknika të specializuara, metoda apo aftësi nga disiplina që nuk janë të disponueshme brenda SAI-t. Në raste të tilla ekspertët mund të përdoren për të siguruar njohuri apo kryejnë detyra specifike, apo për qëllime të tjera.

Risku i auditimit

40. Audituesit duhet të menaxhojnë risqet e të ofruarit të një raporti që nuk është i përshtatshëm me rrethanat e auditimit.

Risku i auditimit është risku që raporti i auditimit mund të jetë i papërshtatshëm. Audituesi kryen procedurat për të zvogëluar ose për të menaxhuar riskun e daljes në konkluzione të papërshtatshme, duke pranuar se kufizimet e natyrshme për të gjitha auditimet, tregojnë se një auditim nuk mund të japë siguri absolute të situatës së çështjes në shqyrtim.

Kur objektivi është që të ofrojë siguri të arsyeshme, audituesi duhet të zvogëlojë riskun e auditimit në një nivel të ulët të pranueshëm duke marrë parasysh rrethanat e auditimit. Auditimi gjithashtu mund të ketë për qëllim të ofrojë një siguri të kufizuar, ku risku i pranueshëm se kriteret nuk janë në përputhje me të, është më i madh se në një auditim me siguri të arsyeshme. Një auditim me siguri të kufizuar, mundëson një nivel sigurie që, sipas gjykimit profesional të audituesit, do të jetë kuptimplotë për përdoruesit e synuar.

Materialiteti

41. Audituesit duhet të marrin parasysh materialitetin përgjatë gjithë procesit të auditimit.

Materialiteti është i rëndësishëm në të gjitha auditimet. Një çështje për shqyrtim mund të gjykohet materiale, nëse njohuritë për të, me shumë gjasa, do të ndikojnë në vendimet e përdoruesve të synuar. Përcaktimi i materialitetit është një çështje e gjykimit profesional dhe varet në interpretimin e audituesit për nevojat e përdoruesve. Ky vendim mund të lidhet me një artikull të vetëm ose një grupi artikujsh të marrë së bashku. Materialiteti është konsideruar shpesh në aspektin e vlerës, por ka gjithashtu aspektet sasiore, si dhe cilësore. Karakteristikë e pandarë e një artikulli apo grupi artikujsh, mund të bëjnë një çështje për shqyrtim materiale nga vetë natyra e saj. Një çështje për shqyrtim mund të jetë materiale për shkak të kontekstit në të cilin ndodh.

Pikëpamjet mbi materialitetin ndikojnë vendimet në lidhje me natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të auditimit dhe vlerësimin e rezultateve të auditimit. Këto pikëpamje mund të përfshijnë shqetësimet e grupeve të interesit, interesin publik, kërkesat rregullatore dhe pasojat për shoqërinë.

Dokumentimi

- 42. Audituesit duhet të përgatisin dokumentacionin e auditimit në një mënyrë që ai të jetë i detajuar mjaftueshëm, për të dhënë një pamje të qartë të punës së kryer, evidencave të marra dhe konkluzioneve të arritura.**

Dokumentacioni i auditimit duhet të përfshijë strategjinë e auditimit dhe planin e auditimit. Ai duhet të regjistrojë procedurat e kryera, provat e marra dhe të mbështesë rezultatet e komunikuar të auditimit. Dokumentacioni duhet të jetë i detajuar në mënyrë të mjaftueshme për t'i mundësuar një audituesi me përvojë, që s'ka njohuri paraprake mbi këtë auditim, të kuptojë natyrën, kohën, qëllimin dhe rezultatet e procedurave të kryera, provat e marra në mbështetje të konkluzioneve dhe rekomandimeve të auditimit, arsyetimin prapa gjithë çështjeve të rëndësishme që kërkuar ushtrimin e gjykimit profesional dhe konkluzionet përkatëse.

Komunikimi

- 43. Audituesit duhet të përcaktojnë komunikim efektiv përgjatë gjithë procesit të auditimit**

Është thelbësore që subjekti i audituar të informohet për të gjitha çështjet që lidhen me auditimin. Ky është çelësi për zhvillimin e një marrëdhënieje konstruktive pune. Komunikimi duhet të përfshijë marrjen e informacioneve të rëndësishme për auditimin, për t'isiguruar në kohën e duhur, menaxhimit dhe të ngarkuarit me qeverisjen, observacionet dhe gjetjet përgjatë gjithë angazhimit. Audituesi mund të ketë gjithashtu përgjegjësinë për të komunikuar çështjet e auditimit, që lidhen me aktorë të tjerë, siç janë organet legislative dhe mbikëqyrëse.

Parimet që lidhen me procesin e auditimit

Planifikimi i një auditimi

- 44. Audituesit duhet të sigurojnë që termat e auditimit janë përcaktuar qartësisht.**

Auditimet mund të kërkohen nga statuti, nga një organ legjislativ apo mbikëqyrës, të iniciuar nga SAI, ose të kryhen me marrëveshje të thjeshtë me

subjektin e audituar. Në të gjitha rastet audituesi, menaxhimi i subjektit të audituar, të ngarkuarit me qeverisje dhe të tjerë, duhet të arrijnë një mirëkuptim të përbashkët formal për kushtet e auditimit dhe rolet e përgjegjësitë e tyre përkatëse. Të dhëna të rëndësishme mund të përfshijnë temën, qëllimin dhe objektivat e auditimit, qasjen në të dhëna, raportin që do të rezultojë nga auditimi, procesin e auditimit, personat e kontaktit, si dhe rolet dhe përgjegjësitë e palëve të ndryshme ndaj angazhimit.

45. Audituesit duhet të kuptojnë natyrën e subjektit/programit që do të auditohet.

Kjo përfshin të kuptuarit e objektivave përkatëse, veprimet, mjedisin rregullator, kontrollet e brendshme, sistemet financiare, proceset e biznesit dhe hulumtimin e burimeve potenciale të evidencave të auditimit. Njohuri mund të merren nga bashkëveprimi i rregullt me menaxherët, të ngarkuarit me qeverisje dhe palët e tjera të interesuara. Kjo mund të përkthehet si konsultim me ekspertët dhe shqyrtim dokumentacioni (duke përfshirë studimet e mëparshme dhe burime të tjera), në mënyrë që të kuptohet më shumë mbi çështjen që do të auditohet dhe kontekstin e saj.

46. Audituesit duhet të kryejnë vlerësimin e riskut ose analizat e problemit dhe ta rishikojnë këtë si të nevojshme në përgjigje të gjetjeve të auditimit.

Natyra e risqeve të identifikuara do të ndryshojë në përputhje me objektivin e auditimit. Audituesi duhet të marrë në konsideratë dhe të vlerësojë riskun e llojeve të ndryshme të mangësive, devijimeve apo gabimeve që mund të ndodhin në lidhje me çështjen në shqyrtim. Të dy risqet e përgjithshme dhe të veçanta duhet të merren parasysh. Kjo mund të arrihet përmes procedurave që shërbejnë për të kuptuar subjektin ose programin dhe mjedisin e tij, përfshirë dhe kontrollet e brendshme përkatëse. Audituesi duhet të vlerësojë përgjigjen e menaxhimit ndaj risqeve të identifikuara, duke përfshirë zbatimin dhe projektimin e kontrolleve të brendshme për t'i adresuar ato. Në një analizë të problemeve, audituesi duhet të konsiderojë treguesit aktualë të problemeve apo devijimeve nga ajo që duhet të jetë apo pritët. Ky proces përfshin ekzaminimin e treguesve të ndryshëm problematikë për të përcaktuar objektivat e auditimit. Identifikimi i risqeve dhe ndikimi i tyre në auditim duhet të konsiderohet gjatë gjithë procesit të auditimit.

47. Audituesit duhet të identifikojnë dhe vlerësojnë risqet e mashtrimit lidhur me objektivat e auditimit.

Audituesit duhet hetojnë dhe kryejnë procedura identifikimi për t'iu përgjigjur risqeve të mashtrimit lidhur me objektivat e auditimit. Ata duhet të ruajnë sjelljen e skepticizmit profesional dhe të jenë në gatishmëri ndaj mundësisë për mashtrim gjatë gjithë procesit të auditimit.

48. Audituesit duhet të planifikojnë punën e tyre në mënyrë që të sigurojnë që auditimi është kryer në mënyrë efektive dhe eficiente.

Planifikimi për një auditim specifik përfshin aspektet strategjike dhe operacionale.

Strategjike, planifikimi duhet të përcaktojë fushëveprimin e auditimit, objektivat dhe qasjet. Objektivat i referohen asaj që auditimi ka qëllim për të përmbushur. Qëllimi ka të bëjë me çështjen për shqyrtim dhe kriteret të cilat audituesit do të përdorin për të vlerësuar dhe raportuar mbi çështjen. Kjo gjë është e lidhur direkt me objektivat. Qasja do të përshkruajë natyrën dhe shtrirjen e procedurave që do të përdoren për mbledhjen e evidencave të auditimit. Auditimit duhet të planifikohet për të zvogëluar riskun e auditimit, në një nivel të ulët të pranueshëm.

Operacionale, planifikimi përfshin përcaktimin e një plani kohor për auditimin dhe përcaktimin e natyrës, kohës dhe shtrirjes së procedurave të auditimit. Gjatë planifikimit, audituesit duhet të caktojnë anëtarët e grupit të tyre sipas rastit dhe identifikimin e burimeve të tjera që mund të kërkohen, të tilla si ekspertët e subjektit.

Planifikimi i auditimit duhet të jetë fleksibël ndaj ndryshimeve të rëndësishme të rrethanave dhe kushteve. Ky është një proces përsëritës që ndodh gjatë gjithë auditimit.

Kryerja e auditimit

49. Audituesit duhet të kryejnë procedura auditimit që ofrojnë evidencat e duhura dhe të mjaftueshme të auditimit, në mbështetje të raportit të auditimit.

Vendimet e audituesit mbi natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të auditimit do të ndikojnë në evidencat që merren. Zgjedhja e procedurave do të varet nga vlerësimi i riskut ose analiza e problemit.

Evidencat e auditimit janë çdo informacion që përdoret nga audituesi për të përcaktuar nëse çështja është në përputhje me kriteret e zbatueshme. Evidencat mund të kenë shumë forma, të tilla si të dhënat për transaksionet në formë elektronike dhe të dokumentuar, të komunikimit me shkrim dhe elektronik me të huajt, vërejtjet nga ana e audituesit dhe dëshmi verbale ose me shkrim nga subjekti i audituar. Metodatat për marrjen e evidencave të auditimit mund të përfshijnë inspektimin, vëzhgimin, hetimin, konfirmimin, rillogaritjen, ripërfundimin, procedurat analitike dhe/ose teknika të tjera kërkimore. Provat duhet të jenë në të dy rastet të mjaftueshme (në sasi) për të bindur një person se gjetjet janë të arsyeshme dhe të përshtatshme (në cilësi) – d.m.th të duhurat, të vlefshme dhe të besueshme. Vlerësimi i evidencave nga audituesi duhet të jetë objektiv, i drejtë dhe i balancuar. Gjetjet paraprake duhet t'i komunikohen dhe duhen diskutuar me subjektin e audituar për të konfirmuar vlefshmërinë e tyre.

Audituesi duhet të respektojë të gjitha kërkesat në lidhje me konfidencialitetin.

50. Audituesit duhet të vlerësojnë evidencat e auditimit dhe të nxjerrin konkluzionet.

Pas përfundimit të procedurave të auditimit, audituesi do të shqyrtojë dokumentacionin e auditimit, në mënyrë që të përcaktojë nëse çështja është audituar në mënyrë të mjaftueshme dhe të përshtatshme. Para se të nxjerrë përfundime, audituesi rishqyrton vlerësimin fillestar të riskut dhe materialitetit në dritën e provave të mbledhura dhe përcakton nëse duhet të kryhen procedura shtesë audituese.

Audituesi duhet të vlerësojë evidencat e auditimit, me qëllim përfitimin e gjetjeve të auditimit. Gjatë vlerësimit të evidencave të auditimit dhe vlerësimit të materialitetit të gjetjeve, audituesi duhet të marrë në konsideratë si faktorët sasiore, ashtu dhe ata cilësorë.

Bazuar në gjetjet, audituesi duhet të ushtrojë gjykimin profesional për të arritur një përfundim mbi çështjen për shqyrtim apo informacionin e saj.

Raportimi dhe follow-up/ndjekja**51. Audituesit duhet të përgatisin një raport bazuar në konkluzionet e dala.**

Procesi i auditimit përfshin përgatitjen e një raporti për të komunikuar rezultatet e auditimit tek grupet e interesit, të tjerët përgjegjës për qeverisjen dhe publikun e gjerë. Qëllimi është gjithashtu të lehtësojë ndjekjen dhe veprimet korrigjuese. Në disa SAI, të tilla si gjykatat e auditimit me autoritet juridiksional, kjo mund të përfshijë dhënien e raporteve ligjërishit detyruese apo vendimet gjyqësore.

Raportet duhet të jenë të lehtë për t'u kuptuar, të lirë nga paqartësitë apo dy kuptimet dhe të plotë. Ata duhet të jenë objektivë dhe të drejtë dhe përfshijmë vetëm informacionin, i cili është mbështetur në evidencat e auditimit të mjaftueshme dhe të përshtatshme, si dhe për të siguruar se gjetjet janë vënë në perspektivë dhe kontekst.

Forma dhe përmbajtja e raportit do të varet nga natyra e auditimit, përdoruesit e synuar, standardet e aplikueshme dhe kërkesat ligjore. Mandati i SAI-t dhe ligjet ose rregulloret e tjera përkatëse mund të specifikojnë paraqitjen apo formulimin e raporteve, të cilat mund të paraqiten në formë të shkurtër apo formë të gjatë.

Raportet në formë të gjatë, në përgjithësi përshkruajnë në detaje qëllimin e auditimit, gjetjet e auditimit dhe përfundimet, duke përfshirë pasojat e mundshme dhe rekomandimet konstruktive për të mundësuar veprime korrigjuese.

Raportet në formë të shkurtër, janë më të përmbledhur dhe në përgjithësi në një format më të standardizuar.

Angazhimet për certifikim

Në angazhimet për certifikim raporti i auditimit mund të shpreh një opinion, nëse informacioni i çështjes në shqyrtim është në të gjitha aspektet materiale, pa gabime dhe/ose nëse çështja është në përputhje, në të gjitha aspektet materiale, me kriteret e përcaktuara. Në një angazhim për certifikim referimi ndaj tij bëhet si Raporti i Audituesit.

Angazhimet e drejtëpërdrejta

Në angazhimet e drejtëpërdrejta raporti i auditimit duhet të deklarojë objektivat e auditimit dhe të përshkruajë sesi janë adresuar ato në auditim. Ai përfshin gjetjet dhe konkluzionet mbi çështjen në shqyrtim. Ai gjithashtu mund të përfshijë edhe rekomandimet. Informacioni shtesë në lidhje me kriteret, metodologjinë dhe burimet e të dhënave gjithashtu mund të jepet, si dhe duhet të përshkruhet çdo kufizim i fushëveprimit të auditimit.

Raporti i auditimit duhet të shpjegojë sesi janë përdorur provat e marra dhe pse janë nxjerrë konkluzionet që rezultojnë. Kjo do të mundësojë që raporti t'u ofrojë përdoruesve shkallën e nevojshme të besimit.

Opinion

Kur një opinion i auditimit është përdorur për të përcjellë nivelin e sigurisë, opinionin duhet të jetë në një format të standardizuar. Opinioni mund të jetë i pamodifikuar ose i modifikuar. Një opinion i pamodifikuar përdoret kur siguria e arsyeshme ose e kufizuar është marrë. Një opinion i modifikuar mund të jetë:

- I kualifikuar (me përjashtim të) - kur audituesi nuk pajtohet apo nuk është në gjendje për të marrë evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit në lidhje me çështje të caktuara të cilat janë, ose mund të jenë materiale por jo të përhapura;
- Negativ - kur audituesi, pasi ka marrë evidenca të auditimit të mjaftueshme dhe të përshtatshme, arrin në përfundimin se devijimet ose deklaratime të gabuara, qoftë individualisht ose së bashku, janë materiale dhe të përhapura;
- I refuzuar - kur audituesi nuk është në gjendje të marrë evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit për shkak të një kufizimi në pasiguri apo të fushëveprimit që është edhe material dhe i përhapur.

Kur opinionin është modifikuar, arsyet duhet të vihen në perspektivë, duke i shpjeguar në mënyrë të qartë dhe duke iu referuar kriterëve të zbatueshme, natyrës dhe shtrirjes së modifikimit. Varësisht nga lloji i auditimit, rekomandimet për veprime korrigjuese dhe ndonjë mangësi e kontrollit të brendshëm, mund të përfshihet edhe në raport.

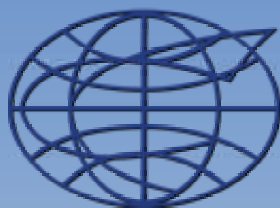
Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve

SAI-et kanë rol në monitorimin e veprimeve të ndërmarra nga pala përgjegjëse në përgjigje të çështjeve të ngritura në raportin e auditimit. Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve, përqendrohet në faktin nëse subjekti i audituar ka adresuar në mënyrën e duhur çështjet e ngritura, duke përfshirë edhe implikimet më të gjera. Veprimet e pamjaftueshme ose të pakënaqshme nga subjekti i audituar, mund të kërkojnë një raportim të mëtejshëm nga ana e SAI-t.

ISSAI 200

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Parimet Themelore të Auditimit Financiar

Përshtatur nga Kongresi i XXI^{të} të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), më 2013, në Pekin.

Përmbajtja

HYRJE	187
QËLLIMI I PARIMEVE THEMELORE TË AUDITIMIT FINANCIAR DHE KUADRI RREGULLATOR.....	189
KUADRI RREGULLATOR PËR AUDITIMIN FINANCIAR.....	191
Objektivat e Auditimit Financiar.....	191
Zbatimet në sektorin publik që mbulon ISSAI 200.....	191
<i>Parakushtet për një auditim të pasqyrave financiare në përputhshmëri me ISSAI-t.....</i>	191
<i>Auditimet e pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me kuadrin për qëllime specifike.....</i>	195
<i>Auditimet e pasqyrave financiare të vetme dhe elementëve të veçantë, llogaritë ose artikujt e një pasqyre financiare.....</i>	196
ELEMENTËT E AUDITIMIT FINANCIAR.....	197
<i>Tri palët në auditimin financiar.....</i>	197
<i>Kriteret e përshtatshme.....</i>	198
<i>Informacioni i çështjes për shqyrtim.....</i>	198
<i>Angazhimet e sigurisë së arsyeshme.....</i>	199
PARIMET E AUDITIMIT FINANCIAR.....	199
Parimet e përgjithshme.....	199
Parakushtet për kryerjen e auditimeve financiare.....	199
<i>Etika dhe pavarësia.....</i>	199
<i>Kontrolli i cilësisë.....</i>	200

<i>Angazhimi i grupit të auditimit dhe aftësitë.....</i>	201
<i>Parimet mbi konceptet bazë të auditimit.....</i>	202
<i>Risku auditimit.....</i>	202
<i>Gjykimi profesional dhe skepticizmi profesional.....</i>	203
<i>Materialiteti.....</i>	205
<i>Komunikimi.....</i>	206
<i>Dokumentimi.....</i>	208
<i>Parimet kryesore të procesit të auditimit.....</i>	209
<i>Marrëveshja mbi kushtet e angazhimit.....</i>	209
<i>Planifikimi.....</i>	210
<i>Kuptimi njësisë që auditohet.....</i>	212
<i>Vlerësimi i riskut.....</i>	214
<i>Përgjigja ndaj risqeve të vlerësuara.....</i>	216
<i>Konsiderime lidhur me mashtrimin, në një auditim të pasqyrave financiare.....</i>	217
<i>Konsiderime lidhur me vazhdimësinë.....</i>	219
<i>Konsiderime lidhur me ligjet dhe rregulloret në një auditim të pasqyrave financiare.....</i>	222
<i>Evidencat e auditimit.....</i>	224
<i>Marrja në konsideratë e ngjarjeve të mëpasshme.....</i>	226
<i>Vlerësimi i deklarimeve të gabuara.....</i>	228
<i>Krijimi i opinionit dhe raportimi mbi pasqyrat financiare.....</i>	229
<i>Konsiderime të rëndësishme për auditimet e pasqyrave financiare të grupuara (përfshirë pasqyrat financiare të qeverisë në tërësi).....</i>	242

HYRJE

1. Standardet dhe udhëzuesit profesionalë janë thelbësore për besueshmërinë, cilësinë dhe profesionalizmin e auditimit të sektorit publik. Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI-t) të hartuara nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI) synojnë të nxisin auditimin e pavarur dhe efektiv, si dhe të mbështesin anëtarët e INTOSAI-t në zhvillimin e qasjes së tyre profesionale në përputhje me mandatet e tyre dhe me ligjet e rregulloret kombëtare.
2. *ISSAI 100 – Parimet Themelore të Auditimit të Sektorit Publik, siguron parimet themelore të auditimit të sektorit publik në përgjithësi dhe përcakton autoritetin e ISSAI-ve.*

ISSAI 200 – Parimet Themelore të Auditimit Financiar, është hartuar për të trajtuar parimet kryesore lidhur me auditimin e pasqyrave financiare në sektorin publik.

Ai bazohet dhe zhvillon më tej parimet themelore të ISSAI 100 që i përshtaten kontekstit specifik të auditimeve të pasqyrave financiare dhe përbën bazën për standardet e auditimit lidhur me auditimet e pasqyrave financiare. ISSAI 200 duhet të lexohet dhe të kuptohet në lidhje me ISSAI 100.

3. Qëllimi kryesor i ISSAI-ve për auditimin financiar është që t'u sigurojë anëtarëve të INTOSAI-t një set të plotë të parimeve, standardeve dhe udhëzimeve për auditimin e pasqyrave financiare të subjekteve të sektorit publik. Përveç ISSAI 200, ISSAI-t mbi auditimin financiar, përmban Udhëzuesin e Auditimit Financiar (ISSAI 1000-2999) në nivelin 4, të kuadrit të ISSAI-ve. Një prezantim i përgjithshëm i këtyre udhëzimeve është dhënë në ISSAI 1000, ndërsa ISSAI 1200 dhe 1810 përmbajnë shënimet praktike të nxjerra nga INTOSAI, të cilat japin udhëzime për përdorimin në praktikë të këtyre standardeve. Çdo Shënim Praktik dhe ISA përkatës, së bashku, përbëjnë kuadrin udhëzues të ISSAI-ve.
4. Auditimi financiar fokusohet në përcaktimin nëse informacioni financiar i një njësie, është paraqitur në përputhje me kuadrin rregullator të raportimit financiar. Qëllimi i auditimeve financiare, mund të përcaktohet nga mandati i

SAI-ve si një grup objektivash mbi saktësinë e informacionit financiar, krahas objektivave të një auditimi të pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me kuadrin e raportimit financiar. Këto objektiva mund të përfshijnë auditimin e:

- Llogarive shtetërore ose njësie, apo raporte të tjera financiare, jo detyrimisht të përgatitura në përputhje me kuadrin rregullator të raportimit financiar;
 - Buxhete, pjesë të buxheteve, ndarje buxhetore dhe vendime të tjera që lidhen me shpërndarjen e burimeve dhe zbatimin e tyre;
 - Politika, programe apo veprimtari të përcaktuara nga baza e tyre ligjore apo burimi i financimit;
 - Fushat e përgjegjshmërisë të përcaktuara ligjërisht, të tilla si përgjegjësitë e ministrave;
 - Kategoritë e të ardhurave, pagesave, aseteve dhe detyrimeve.
5. Kur mandati i SAI-t përcakton objektiva të tilla auditimi shtesë, SAI-t gjithashtu mund t'i duhet të marrë në konsideratë zhvillimin ose përshtatjen e standardeve të bazuara në parimet e përgjithshme themelore të auditimit të sektorit publik, në ISSAI 100 dhe parimet themelore të auditimit të pajtueshmërisë dhe auditimit të performancës. Për këtë qëllim, mund të konsiderohet i dobishëm gjithashtu edhe Udhëzuesi për Auditimin Financiar të kornizave për qëllime të veçanta¹, auditimet e pasqyrave financiare të vetme dhe i elementëve specifikë, llogarive ose artikujve të pasqyrave financiare², dhe raportimin mbi pasqyrat financiare të përmbledhura³.
6. Ky ISSAI siguron informacion të detajuar mbi:
- Qëllimin e Parimeve Themelore të Auditimit Financiar dhe kuadrin rregullator;
 - Kuadrin për auditimin e pasqyrave financiare në sektorin publik;
 - Elementët e një auditimi të pasqyrave financiare;
 - Parimet e një auditimi të pasqyrave financiare.

¹ ISSAI 1800 – *Konsiderime Speciale – Auditimi i Pasqyrave Financiare të Përgatitura në Përputhje me Kornizat për Qëllime të Veçantë.*

² ISSAI 1805 – *Konsiderime Speciale – Auditimi i Pasqyrave Financiare të Vetme dhe Elementët Specifikë, Llogaritë dhe artikujt e veçantë të një Pasqyre Financiare*

³ ISSAI 1810 – *Angazhimi për të raportuar për përmbledhjen e pasqyrave financiare*

QËLLIMI I PARIMEVE THEMELORE TË AUDITIMIT FINANCIAR DHE KUADRI RREGULLATOR

7. ISSAI 200 jep parimet themelore për një auditim të pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me kuadrin e raportimit financiar. Parimet zbatohen gjithashtu kur një SAI është i angazhuar ose ka përgjegjësinë për të audituar pasqyrat financiare të vetme dhe elementë të veçanta, llogaritë ose artikujt e një pasqyre financiare, ose pasqyrat financiare të përgatitura në përputhje me kuadrin financiar për qëllime të veçanta, ose pasqyrat financiare përmbledhëse. Kur referohet ISSAI 200 për auditimet e pasqyrave financiare, kjo përfshin përgjegjësi të kësaj natyre.
8. ISSAI-et 1000 deri 1810 për auditimet financiare mund të zbatohen kur është e përshtatshme për këto përgjegjësi. Megjithatë, audituesve u ndalohej t'u referohen ISSAI-ve nëse:
 - nuk plotësohen parakushtet për një auditim mbi pasqyrat financiare në përputhje me ISSAI-t⁴;
 - audituesi nuk është në gjendje të pajtohet me kuadrin rregulator bashkangjitur ISA-ve⁵ (Standardet Ndërkombëtare të Auditimit SNK) dhe ISSAI-ve.
9. Parimet Themelore të Auditimit Financiar aplikohen për të gjithë auditimet e pasqyrave financiare të sektorit publik, si dhe për të gjithë qeverinë, njësitë pjesë e qeverisë ose njësi të veçanta.
10. *ISSAI 200*—Parimet Themelore të Auditimit Financiar përbën bërthamën e standardeve të detajuara të auditimit të ofruara nga ISSAI-t 1000–1810 në nivelin 4 të kuadrit të ISSAI-ve. Parimet e ISSAI 200 mund të përdoren në tri mënyra:
 - si bazë për zhvillimin e standardeve;
 - si bazë për miratimin e standardeve kombëtare në pajtueshmëri;
 - si bazë për miratimin e udhëzuesve të auditimit financiar si standarde të

⁴ ISSAI 1210 – Rënia dakort për Termat e Angazhimit në Auditim, paragrafi 6-8.

⁵ ISSAI 1000, paragrafet 37-43.

detyrueshme.

11. ISSAI 200 duhet të përdoret si referencë, vetëm në raportet ku standardet e auditimit pajtohen plotësisht me parimet përkatëse të ISSAI 200. Një parim konsiderohet i përshtatshëm kur ai ka të bëjë me llojin e auditimit apo një kombinim llojesh dhe kur rrethanat dhe procedurat janë të aplikueshme. Megjithatë, këto parime asnjëherë nuk prevalojnë mbi ligjin, rregulloret apo mandatet.
12. Gjatë përshtatjes apo zhvillimit të standardeve të auditimit, bazuar në Parimet Themelore të Auditimit, referenca në këto raporte mund të bëhet duke cituar:

...Auditimi u krye në përputhje me...(standardin), i cili bazohet në Parimet Themelore të Auditimit (ISSAI 100-999) të Standardeve Ndërkombëtare për Institucionet Supreme të Auditimit.
13. SAI-et, të cilët përshtatin udhëzuesit e auditimit financiar si standardet e tyre të kuadrit rregullator në nivelin 4, duhet ti referohen citimit të mësipërm. Në varësi të standardit të aplikuar, kjo mund të bëhet në dy mënyra:
 - a) Në përputhje me ISSAI 1000-1810 – çka do të thotë përputhshmëri e plotë me të gjitha ISA-t e përshtatshme, si dhe me udhëzuesit e vendosur në shënimet praktike të INTOSAI-t;
 - b) Në përputhje me ISA-et – kjo kërkon përputhje me të gjitha ISA-t përkatëse. ISSAI 100 shpjegon më tej kuadrin rregullator që i bashkëngjitet ISSAI-ve.
14. Kur përdorin si standarde të kadrin rregullat ISSAI-t e nivelit 4, audituesit e sektorit publik gjithashtu duhet të respektojnë edhe autoritetin e ISA-ve. SAI-et inkurajohen që të përpiqen për adoptimin e plotë të udhëzimeve të nivelit 4, si standardet e tyre të kadrin rregullator, pasi ato janë hartuar për të reflektuar praktikën më të mirë. INTOSAI pranon se në disa mjedise kjo mund të mos jetë e mundur për shkak të mungesës së strukturave themelore administrative ose për shkak se ligjet dhe rregulloret nuk vendosin të njëjtat premisa për kryerjen e auditimeve të pasqyrave financiare në përputhje me Udhëzimet e Auditimit Financiar. Nëse është ky rasti, SAI-et kanë opsionin e hartimit të standardeve autoritare bazuar në Parimet Themelore të Auditimit Financiar.

15. Kur ISSAI-t e nivelit 4 përdoren si standarde të kuadrit rregullator në auditimin financiar të kryer së bashku me atë të përputhshmërisë, audituesit e sektorit publik duhet të respektojnë si autoritetin e Udhëzuesve të Auditimit Financiar, ashtu dhe të Udhëzuesve të Auditimit të Përputhshmërisë⁶.

KUADRI RREGULLATOR PËR AUDITIMIN FINANCIAR

Objektivat e auditimit financiar

16. Qëllimi i auditimit të pasqyrave financiare është të rrisë shkallën e besimit të përdoruesve të pasqyrave financiare. Kjo arrihet nëpërmjet shprehjes së një opinionit nga ana e audituesit nëse pasqyrat financiare janë përgatitur në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kornizën e zbatueshme të raportimit financiar. Një auditim i kryer në përputhje me standardet bazuar në Parimet Themelore të Auditimit Financiar dhe kërkesat përkatëse etike të INTOSAI-t, do të mundësojë audituesin të shprehë një opinion të tillë.
17. ISSAI 200 bazohet në objektivat e mëposhtme, siç përcaktohet në ISSAI 1200⁷:
- Objektivat e përgjithshme të audituesit janë:
- a) Të marrë siguri të arsyeshme nëse pasqyrat financiare në tërësi janë pa gabime materiale, qoftë për shkak të mashtrimit apo gabimit, duke bërë të mundur shprehjen e një opinionit nëse pasqyrat financiare janë përgatitur në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kornizën e zbatueshme të raportimit financiar; dhe
 - b) Të raportojnë mbi pasqyrat financiare dhe të komunikojnë rezultatin e auditimit, në përputhje me gjetjet.

Zbatimet në sektorin publik që mbulon ISSAI 200

Parakushtet për auditimin e pasqyrave financiare në përputhje me ISSAI-t

18. Audituesi duhet të vlerësojë nëse plotësohen parakushtet për auditimin e pasqyrave financiare.

⁶ ISSAI 4000 – Prezantim i Përgjithshëm i Udhëzuesve për Auditimin e Pajtushmërisë dhe ISSAI 4200 – Udhëzues për Auditimin e Pajtushmërisë lidhur me Auditimin e Pasqyrave Financiare

⁷ ISSAI 1200, paragrafi 11 i ISA/SNK 200

19. Kryerja e një auditimi financiar në përputhje me ISSAI-t, bazohet në kushtet e mëposhtme:

- Korniza e raportimit financiar që përdoret për përgatitjen e pasqyrave financiare duhet të merret në konsideratë dhe të pranohet nga audituesi.
- Menaxhimi i subjektit duhet të njohë dhe të kuptojë përgjegjësitë e tij:
 - Për përgatitjen e pasqyrave financiare në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar, duke përfshirë, sipas rastit, paraqitjen e drejt të tyre;
 - Për kontrollet e brendshme që menaxhimi i konsideron të nevojshme për përgatitjen e pasqyrave financiare pa gabime materiale, qoftë për shkak të mashtrimit apo gabimit; dhe
 - Për t'i siguruar audituesit qasje të pakufizuar në të gjitha informacionet e përshtatshme për të cilat është i vetëdijshëm dhe që është i përshtatshëm për auditimin e pasqyrave financiare.

20. Kuadri i raportimit financiar mund të jetë për përdorim të përgjithshëm ose përdorim të veçantë. Një kuadër i ndërtuar për të plotësuar nevojat për informacion të një game të gjerë të përdoruesve konsiderohet si kuadër me qëllim të përgjithshëm, ndërsa kornizat për qëllime të veçanta janë ndërtuar për të përmbushur nevojat specifike të një përdoruesi të veçantë. Kornizat mund të referohen si një kuadër i paraqitjes së drejtë ose kuadër i pajtueshmërisë. Një kuadër i prezantimit të drejtë kërkon pajtueshmërinë me kornizën rregullatore, por lejon në mënyrë të qartë dhe padyshim që mund të jetë e nevojshme shmangia nga një kërkesë apo të japë informacion shtesë me qëllim që të arrihet paraqitje e drejtë e pasqyrave financiare. Termi kuadër i pajtueshmërisë është përdorur për t'iu referuar një kuadri të raportimit financiar që kërkon pajtueshmërinë me kërkesat e kuadrit dhe nuk pranon mundësinë e të tilla devijimeve për arritjen e një paraqitje të drejtë.

21. Pa një kuadër të pranueshëm të raportimit financiar, menaxhimi nuk do të ketë asnjë bazë të përshtatshme për përgatitjen e pasqyrave financiare dhe audituesi nuk do të ketë kritere të përshtatshme për auditimin e tyre. Kriteret e përshtatshme duhet të jenë formale. Për shembull, në përgatitjen e pasqyrave financiare kriteret mund të jenë Standardet Ndërkombëtare të

Kontabilitetit për Sektorin Publik (IPSAS), Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (IFRS), ose korniza të tjera ndërkombëtare ose kombëtare të raportimit financiar për përdorim në sektorin publik.

22. Një set i plotë i pasqyrave financiare të përgatitura nga një njësi publike në përputhje me kuadrin e raportimit financiar normalisht përbëhet nga:

- një pasqyrë e pozicionit financiar;
- një pasqyrë e performancës financiare;
- një pasqyrë e ndryshimeve të kapitalit neto;
- një deklaratë e fluksit të mjeteve monetare;
- një krahasim i shumave të buxhetuara dhe aktuale, ose si një deklaratë e veçantë financiare shtesë ose si një dokument rakordimi;
- shënime që përmbajnë një përmbledhje të politikave të rëndësishme kontabël dhe shënime të tjera sqaruese;
- Në mjedise të caktuara një seri e plotë e pasqyrave financiare mund të përfshijë edhe raporte të tjera, të tilla si raportet mbi raportet e performancës dhe ndarjeve buxhetore.

Nëse pasqyrat financiare janë përgatitur në përputhje me korniza mbi bazë kontabiliteti tjetër, të tillë si mbi bazë rritëse apo arkëtimeve dhe pagesave, një set i pasqyrave financiare mund të mos i përfshijë të gjitha sa më sipër.

23. Kornizat e përcaktuara nga ligji ose rregullorja, në shumicën e rasteve do të konsiderohen të pranueshme nga audituesi. Megjithatë, edhe në rast se ato nuk pranohen, një kuadër i tillë mund të quhet i aplikueshëm nëse:

- Menaxhimi bie dakord të sigurojë informacionet e rëndësishme shpjeguese për pasqyrat financiare, në mënyrë që të evitohen keqkuptimet; dhe
- Raporti i audituesit mbi pasqyrat financiare përfshin një paragraf për Theksimin e Çështjes duke tërhequr vëmendjen e përdoruesve për këto informacione shpjeguese shtesë.

Nëse kushtet e mësipërme nuk plotësohen, audituesi duhet të vlerësojë efektin e natyrës së keqkuptimit të pasqyrave financiare për raportin e audituesit dhe

opinionin, dhe të konsiderojë nevojën e informimit të ligjvënësist rreth çështjes për shqyrtim.

24. Kornizat e pranueshme për raportimin financiar zakonisht shfaqin attribute të caktuara që sigurojnë se informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare ka vlerë për përdoruesit e synuar:

- *Përkatësia* – informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare është i përshtatshëm për natyrën e subjektit të audituar dhe qëllimin e pasqyrave financiare;
- *Plotësia* – nuk ka transaksione, ngjarje, gjendje të llogarive ose dhënie të informacioneve shpjeguese të përjashtuara që mund të ndikojnë konkluzione të bazuara në pasqyrat financiare;
- *Besueshmëria* – informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare:
 - i. ku është i zbatueshëm, reflekton thelbin ekonomik të ngjarjeve dhe transaksioneve dhe jo thjesht formën e tyre ligjore; dhe
 - ii. rezulton, kur përdoret në rrethana të ngjashme, në mënyrë të arësyeshme në vlerësim, matje, paraqitje dhe dhënie të informacioneve shpjeguese të qëndrueshme;
- *Neutraliteti dhe objektiviteti* – informacioni në pasqyrat financiare është i lirë nga paragjykimet;
- *Kuptueshmëria* – informacioni në pasqyrat financiare është i qartë dhe gjithëpërfshirës dhe jo i hapur për interpretime të ndryshme në mënyrë të konsiderueshme.

Shtojca 2 për ISSAI 1210⁸ mund të ofrojë asistencë të mëtejshme për audituesin për të përcaktar nëse korniza e raportimit financiar është e pranueshme.

25. Në disa mjedise të auditimit të sektorit publik, auditimet financiare janë të referuara si auditimet e ekzekutimit të buxhetit, të cilat shpesh përfshijnë ekzaminimin e transaksioneve përkundrejt buxhetit për çështje të pajtueshmërisë dhe rregullsisë. Auditime të tilla mund të ndërmerren mbi bazë risku ose me qëllim që të mbulohen të gjitha transaksionet. Në mjedise të tilla

⁸ ISSAI 1210 – Pranimi i Kushteve të Angazhimit të Auditimit.

të auditimit shpesh nuk ka kuadër të pranueshëm të raportimit financiar. Rezultatet e transaksioneve financiare mund të paraqiten si një krahasim në mes të shumave të shpenzimeve dhe shumave të buxhetuara. Në mjediset ku janë ndërmarrë auditime të tilla dhe nuk ka pasqyra financiare të paraqitura në pajtueshmëri me kuadrin e pranueshëm të raportimit financiar, audituesi mund të arrijë në përfundimin se nuk janë krijuar parakushtet të vendosur nga ISSAI-t për auditimin financiar. Audituesit kështu mund të marrin në konsideratë hartimin e standardeve, duke përdorur Parimet Themelore të Auditimit Financiar si udhëzim për t'iu përshtatur nevojave të tyre specifike. Kur mandati i auditimit i referohet auditimit financiar, por nuk e lidh atë me pasqyrat financiare të përgatitura në përputhje me një kuadër të raportimit financiar, është propozuar që ISSAI të konsiderohet praktikë e mirë në dispozicion dhe fryma e ISSAI-ve të zbatohet nëpërmjet standardeve të hartuar për mjedise specifike. Kur mandati i auditimit i referohet auditimit të pasqyrave financiare të vetme dhe elementeve specifikë, llogarive ose artikujve të një pasqyre financiare, ISSAI 1805⁹ mund të jetë i përshtatshëm.

26. Lloji i auditimit të kryer në mjedise ku pajtueshmëria me kadrin rregullator është fokusi kryesor i auditimit, normalisht do të konsiderohet si një auditim pajtueshmërie. ISSAI 400 – *Parimet Themelore të Auditimit të Pajtueshmërisë* mund të jetë një burim i rëndësishëm i informacionit për hartimin ose përshtatjen e standardeve për punën audituese. Nëse, nga ana tjetër, mandati i auditimit lejon një ndryshim në procedurat e auditimit dhe përdorimi i kornizave të pranueshme të raportimit financiar është futur për përgatitjen e pasqyrave financiare, ISSAI-t mbi auditimin financiar mund të miratohen më pas.

Auditimet e pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me kornizat për qëllime të veçanta.

27. Parimet e ISSAI 200 janë të aplikueshme për auditimin e pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me të dy kornizat: kuadrin për qëllim të përgjithshëm dhe kuadrin për qëllim të veçantë. Përveç përgatitjes së pasqyrave financiare për qëllime të përgjithshme, një njësi ekonomike e sektorit publik mund të përgatisë pasqyra financiare për palët e tjera (të tilla si organet drejtuese,

⁹ISSAI 1805 – *Konsiderata të Veçanta – Auditimet e Pasqyrave Financiare të Vetme dhe Elementet Specifikë, Llogarive ose Artikujve të Pasqyrave Financiare.*

ligjvënësit apo palët e tjera me një funksion mbikëqyrës), të cilat mund të kërkojnë pasqyra financiare të përshtatura për të përmbushur kërkesat e tyre për informacion specifik. Në disa mjedise pasqyrat financiare të këtij lloji janë vetëm pasqyrat financiare të përgatitura nga njësi ekonomike të sektorit publik. Pasqyrat financiare të përgatitura për një qëllim të veçantë nuk janë të përshtatshme për publikun e gjerë. Audituesit duhet, pra, të shqyrtojnë me kujdes nëse kuadri i raportimit financiar është ndërtuar për të plotësuar nevojat për informacion financiar për një gamë të gjerë të përdoruesve (Kuadri për qëllime të përgjithshme) ose të përdoruesve të veçantë, ose me kërkesat e një organi të vendosjes së standardeve.

28. Kornizat për qëllime të veçanta të përshtatshme për sektorin publik mund të përfshijnë:

- faturat dhe disbursimet e parasë, bazat e kontabilitetit për informacion mbi fluksin e parave që një njësi ekonomike mund t'i kërkojë për të përgatitur për një organ qeverisës;
- dispozitat e raportimit financiar të vendosura nga një organizatë ndërkombëtare ose mekanizëm financues;
- dispozitat e raportimit financiar të caktuara nga një organ qeverisës, legjislativi apo palët e tjera, që kryejnë funksion mbikëqyrës për të përmbushur kërkesat e këtij organi; ose
- dispozitat financiare të raportimit të një kontrate, të tilla si një grand projekti.

29. Parimet e ISSAI-t 200 janë të rëndësishme për auditimet e pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me korniza të tilla. Përveç këtyre parimeve, për SAI-t mund të jetë e dobishme, që kur hartojnë ose përshtatin standarde bazuar në to, të marrin në konsideratë kërkesat dhe udhëzimet e ISSAI 1800, të cilat trajtojnë me konsideratë të veçanta zbatimin e ISSAI 1200-1700 për auditimin e pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me kuadrin për qëllime të veçanta.

Auditimi i pasqyrave financiare të vetme dhe elementeve të veçantë, lloqarive ose artikujve të një pasqyre financiare.

30. Parimet e ISSAI 200 janë gjithashtu të zbatueshme për auditimin e njësisve të sektorit publik që përgatisin informacion financiar, duke përfshirë pasqyrat

financiare të vetme apo të elementeve të veçanta, llogarive ose artikujve të një pasqyre financiare, për palët e tjera (të tilla si organet drejtuese, legjislativi apo palët e tjera me funksion të mbikëqyrjes). Një informacion i tillë mund të përfshihet në mandatin e auditimit të SAI-t. Audituesit gjithashtu mund të jenë të angazhuar të auditojnë pasqyra financiare të vetme, apo elemente të veçanta, llogari ose artikuj, të tilla si projektet e financuara nga qeveria, megjithëse ata nuk janë të angazhuar për të audituar komplet pasqyrat financiare të njësisë ekonomike në fjalë.

31. SAI-et gjithashtu mund të gjejnë të dobishme të marrin në konsideratë kërkesat dhe udhëzimet e ISSAI 1805 kur hartojnë ose përshtatin standardet e bazuara në parimet në ISSAI 200. ISSAI 1805 merr në konsideratë të veçantë zbatimin e kërkesave të SNA-ve në auditimin e pasqyrave financiare të vetme ose të elementëve të veçantë, llogarive ose artikuj të pasqyrave financiare. Pasqyra financiare e vetme ose komponenti specifik, llogaritë ose artikuj të pasqyrave financiare mund të përgatiten në përputhje me kuadrin për qëllim të përgjithshëm, ose kuadrin për qëllim të veçantë.

ELEMENTËT E AUDITIMIT FINANCIAR

32. Auditimet e pasqyrave financiare përkufizohen si angazhime të sigurisë, të cilat përfshijnë të paktën tri palë të veçanta: audituesin, të audituarin dhe përdoruesin e synuar. Komponentët e auditimit të sektorit publik përshkruhen në ISSAI 100¹⁰. ISSAI 200 mbulon aspekte të mëtejshme të komponentëve të rëndësishëm për një auditim të pasqyrave financiare.

Tri palët në auditimin financiar

33. Në një auditim të pasqyrave financiare, pala përgjegjëse ka përgjegjësinë për informacionin e çështjes në shqyrtim (normalisht vetë pasqyrat financiare) dhe mund të jetë gjithashtu përgjegjëse për gjendjen e çështjes në shqyrtim (veprimet financiare të pasqyruara në pasqyrat financiare). Pala përgjegjëse është normalisht degë ekzekutive e qeverisë dhe/ose nën hierarkinë poshtë njësisive të sektorit publik, përgjegjëse për menaxhimin e fondeve publike,

¹⁰ ISSAI 100 – Parimet Themelore të Auditimit në Sektorit Publik.

ushtrimin e autoritetit sipas kontrollit të ligjvënësit dhe përmbajtjen e pasqyrave financiare. Këto njësi pritet të menaxhojnë burimet dhe të ushtrojnë autoritetin në përputhje me vendimet e legjislaturës.

34. Ligjvënësit përfaqësojnë qytetarët, të cilët janë përdoruesit përfundimtarë të pasqyrave financiare në sektorin publik. “Përdoruesi i synuar” është kryesisht parlamenti, i cili përfaqëson qytetarët në marrjen e vendimeve dhe përcaktimin e prioritetëve të financave publike, si dhe qëllimin dhe përmbajtjen e shpenzimeve dhe të ardhurave si pjesë e një procesi demokratik publik. Vendimet e legjislativit mund të formojnë bazat e perspektivës më të gjerë të auditimit financiar në sektorin publik. Për njësitë e sektorit publik, ligjvënësit dhe organet rregullatorë janë shpesh përdoruesit kryesorë të pasqyrave të tyre financiare.
35. Pala përgjegjëse dhe përdoruesit e synuar mund të jenë ndoshta nga të njëjtat njësi të sektorit publik ose nga organizma të ndryshëm. Në situatën e parë, bordi mbikëqyrës i një strukture qeveritare mund të kërkojë siguri rreth informacionit të dhënë nga bordi menaxhues i së njëjtës njësi publike. Lidhja midis palës përgjegjëse dhe përdoruesve të synuar duhet konsiderohet brenda kontekstit të angazhimit specifik dhe mund të ndryshojë nga linjat e përgjegjësisë të përcaktuara në mënyrën tradicionale.

Kriteret e përshtatshme

36. Kriteret janë piketa që përdoren për të vlerësuar apo matur çështjen për shqyrtim, dhe kur është e përshtatshme dhe etapat për paraqitjen dhe deklarimin. Kriteret e përdorur në përgatitjen e pasqyrave financiare janë normalisht formale dhe mund të jenë IPSAS, IFRS-të ose korniza të tjera të raportimit financiar për përdorim në sektorin publik.

Informacioni i çështjes për shqyrtim

37. Pozicioni financiar, performanca financiare, flukset e parasë dhe shënimet e paraqitura në pasqyrat financiare (informacioni i çështjes për shqyrtim) rezultojnë nga përdorimi i një kuadri të raportimit financiar për njohjen, matjen, paraqitjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese (kriteret) për të dhënat financiare të një njësie të sektorit publik (çështja për shqyrtim). Termi “*informacioni çështjes për shqyrtim*” i referohet rezultatit të vlerësimit ose të

matjes së çështjes për shqyrtim. Ai ka të bëjë me informacionet e çështjes për shqyrtim, për të cilat audituesi mbledh evidenca auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme, për të patur një bazë të arsyeshme për shprehjen e opinionit në raportin e auditimit.

Angazhimet e sigurisë së arsyeshme

38. Auditimet e pasqyrave financiare të kryera në përputhje me ISSAI-t janë angazhime të sigurisë së arsyeshme. Siguria e arsyeshme është e lartë, por jo absolute, për shkak të kufizimeve të brendshme të një auditimi, rezultat i të cilave është që shumë prej evidencave të auditimit të marra mund të jenë më shumë bindëse se sa përfundimtare. Në përgjithësi, auditimet e sigurisë së arsyeshme projektohen për të rezultuar në një konkluzion të shprehur në formë pozitive, të tillë si: *“sipas opinionit tonë pasqyrat financiare paraqesin drejtë, në të gjitha aspektet materiale (ose japin një pamje të vërtetë dhe të drejtë) pozicionin financiar të ... dhe performancës së saj financiare dhe flukseve të parasë...”* ose, në rastin e një kuadri pajtueshmërie, *“në opinionin tonë pasqyrat financiare janë përgatitur, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me ...”*.
39. Angazhimet e sigurisë së kufizuar, të tilla si angazhimet e rishikimit, nuk mbulohen në këtë moment nga ISSAI-t për auditimet financiare. Këto angazhime japin një nivel më të ulët sigurie se sa angazhimet e sigurisë së arsyeshme dhe projektohen për të rezultuar në një konkluzion të shprehur në formë negative, të tillë si: *“asgjë nuk ka tërhequr vëmendjen tonë, e cila mund të shkaktonte mosbesimin se pasqyrat financiare nuk janë paraqitur në mënyrë të drejtë në të gjitha aspektet material”*. Audituesit në kryerjen e angazhimeve të tilla mund të kenë nevojë të aplikojnë udhëzues jashtë ISSAI-ve për auditimet financiare. Në lidhje me këtë mund të jenë të dobishme Parimet Themelore të Auditimit të ISSAI-t 100.

PARIMET E AUDITIMIT FINANCIAR

Parimet e Përgjithshme

Parakushtet për kryerjen e auditimeve financiare.

Etika dhe pavarësia

40. Audituesi duhet të jetë në përputhje me kërkesat e rëndësishme etike, përfshirë

ato të cilat kanë të bëjnë me pavarësinë për kryerjen e auditimeve të pasqyrave financiare.

41. Audituesit që kryejnë auditime në përputhje me ISSAI-t janë subjekt i *ISSAI 30, Kodit të Etikës*, të zbatueshëm në kontekstin kombëtar. Audituesve të SAI-ve që kanë adoptuar nivelin 4 të ISSAI-ve si standarde të kauditit rregullator të tyre, ose që aplikojnë ISA-et, u kërkohet që, ose të jenë në përputhje me Kodin e Etikës për Kontabilistët Profesionistë të publikuar nga Bordi Ndërkombëtar i Standardeve të Etikës për Kontabilistët (IESBA), (Kodi IESBA), i cili vendos parimet themelore etike për kontabilistët profesionistë, ose të përshtasin kërkesat kombëtare, të cilat janë jo më pak kërkuese. Kodi i Etikës i INTOSAI-t i aplikuar në kontekstin kombëtar mund të jetë i përshtatshëm në këtë rast. Megjithatë, SAI-et duhet të përshtasin kërkesat etike të ISSAI 30 ose Kodin e IESBA në ambientin e tyre, me qëllim që të jenë të aftë të shprehen në raportet e tyre të auditimeve, së auditimi u krye në përputhje me ISSAI-t ose ISA-t (Standartet Ndërkombëtare të Auditimit – SNA).

Kontrolli i cilësisë

42. Audituesi duhet të zbatojë procedurat e kontrollit të cilësisë në nivel angazhimi që japin siguri se auditimi përputhet me standardet profesionale dhe kërkesat ligjore e rregullatoret të aplikueshme, si dhe që raporti i auditimit është i përshtatshëm për këto rrethana.
43. Siç përcaktohet në ISSAI 100, SAI-et duhet të përshtatin procedurat e kontrollit të cilësisë në përputhje me *ISSAI 40 – Kontrolli i Cilësisë*, i cili siguron kontekstin për Standardet Ndërkombëtare të IAASB mbi Kontrollin e Cilësisë (ISQC-1) në ambientin e sektorit publik. ISQC-1 vendos standardet dhe jep udhëzime për sistemin e kontrollit të cilësisë së një organizate. Megjithëse qëllimi i përgjithshëm dhe parimet kryesore të ISSAI 40 janë në përputhje me ISQC-1, kërkesat e ISSAI 40 janë përshtatur për të siguruar që ato janë të rëndësishme për SAI-t.
44. Drejtuesi i SAI-t ose organi kolegjal i barazvlefshëm ka përgjegjësinë e kryesore për prezantimin dhe hartimin e procedurave të kontrollit të cilësisë në SAI-e, megjithëse përgjegjësia operacionale e përditshme mund t'i delegohet të tjerëve. Për shembull, çdo përgjegjës grupi auditimi për një angazhim auditimi do të raportojë më së fundi tek drejtuesi i SAI-t.

45. Audituesit e sektorit publik të angazhuar në auditime të pasqyrave financiare sipas standardeve të bazuara në ose në përputhje me parimet e ISSAI 200, janë subjekt i kërkesave të kontrollit të cilësisë në nivel angazhimi. Kur hartohen standardet bazuar në ISSAI 200 ose përshtaten standardet në përputhje me ISSAI 200, SAI-et duhet të marrin në konsideratë formimin e kërkesave lidhur me:

- Nevojën që drejtuesi i auditimit të marrë përgjegjësinë për cilësinë e përgjithshme në çdo angazhim;
- Nevojën që drejtuesi i auditimit të sigurohet që anëtarët e grupit të auditimit janë në përputhje me kërkesat etike përkatëse;
- Nevojën që drejtuesi i auditimit të formulojë një përfundim për përputhshmërinë me kërkesat për pavarësi që aplikohen në angazhimin e auditimit, si dhe të ndërmarrë veprimet e duhura për të eliminuar kërcënimet ndaj pavarësisë;
- Nevojën që drejtuesi i auditimit të jetë i kënaqur që grupi i auditimit, çdo ekspert i jashtëm dhe të gjithë së bashku kanë kompetencën dhe kapacitetet e përshtatshme;
- Nevojën që drejtuesi i auditimit të marrë përgjegjësinë për performancën e auditimit, në mënyrë më specifike:
 - Drejtimin, mbikëqyrjen dhe kryerjen e auditimit;
 - Sigurinë që rishikimet janë kryer në përputhje me politikat dhe procedurat e rishikimit të SAI-t.

Angazhimi i grupit të auditimit dhe aftësitë

46. **Audituesi duhet të jetë i kënaqur që gjithë grupi i auditimit, çdo ekspert i jashtëm dhe të gjithë së bashku, kanë kompetencat dhe kapacitetet:**

- a) të kryejnë auditime në përputhje me standardet përkatëse, kërkesat ligjore dhe rregullatoret të aplikueshme; dhe
- b) ti mundësojnë audituesit të hartojë një raport që është i përshtatshëm për rrethanat.

47. Kur shqyrton kompetencën dhe kapacitetet e pritshme për një grup auditimi në tërësi, audituesi mund të marrë në kosideratë për grupin e auditimit:

- Kuptimin, nëpërmjet trajnimit të përshtatshëm dhe eksperiencës praktike të angazhimeve të auditimit me natyrë dhe kompleksitet të ngjashëm;
- Njohjen e standardeve profesionale dhe kërkesave ligjore e rregullatore të zbatueshme;
- Ekspertizën teknike, përfshirë aftësitë përkatëse në TI dhe njohuri të fushave të specializuara të auditimit dhe kontabilitetit;
- Njohjen e industrive përkatëse (fushave), në të cilat operon subjekti i audituar;
- Aftësinë për të aplikuar gjykimin profesional;
- Kuptimin e politikave dhe procedurave të SAI-t për kontrollin e cilësisë;
- Aftësinë për të ushtruar mandatin e auditimit në mjedisin përkatës, përfshirë kuptimin e marrëveshjeve të zbatueshme të raportimit dhe raportimin tek ligjvënësi apo organizma të tjetër qeveritar ose në interes të publikut;
- Aftësitë në fushën e auditimit të performancës ose auditimit të përputhshmërisë, nëse është e nevojshme.

Parimet lidhur me konceptet bazë të auditimit

48. ISSAI-et 1000-2999 paraqesin praktikat më të mira për aplikimin e Parimeve Themelore të Auditimit Financiar. Megjithatë, nëse një SAI zgjedh të hartojë standardet bazuar në parimet themelore, ose të përshtatë standardet kombëtare që janë në përputhje me parimet, duhet të adresojë çështjet që shtjellohen nga ky seksion, si dhe seksionet e mëpasshme.

Risku i auditimit

49. Audituesi duhet të pakësojë riskun e auditimit deri në një nivel të pranueshëm për rrethanat e auditimit, në mënyrë të tillë që të marrë siguri të arsyeshme si bazë për një opinion të shprehur në një formë pozitive.

50. Risku i auditimit në auditimin e pasqyrave financiare është risku që një auditues

do të shprehë një përfundim të papërshtatshëm, nëse informacioni i çështjes në shqyrtim është në mënyrë materiale i deklaruar gabim. Audituesi do të pakësojë riskun në një nivel të ulët të pranueshëm me rrethanat e auditimit për të arritur siguri të arsyeshme, si bazë për të shprehur një konkluzion në një formë pozitive. Për të qenë kuptimplotë, niveli i sigurisë së arritur nga audituesi duhet të rrisë besimin e përdoruesve të synuar për informacionin e çështjes në shqyrtim deri në një nivel që është qartësisht më se i përfillshëm.

51. Në përgjithësi, risku i auditimit varet nga komponentët e mëposhtëm:

- Risqet e gabimeve materiale konsistojnë në riskun e qenësishëm dhe riskun e kontrollit:
 - a) *Risku i qenësishëm* – ndjeshmëria e informacionit të çështjes për shqyrtim për gabime materiale, duke supozuar që nuk ka kontrole të përshtatshme;
 - b) *Risku i kontrollit* – risku që një gabim material mund të ndodhë dhe nuk mund të parandalohet, zbulohet apo korrigjohet në kohën e duhur nga kontrollet përkatëse. Nëse është e përshtatshme për çështjen në shqyrtim, disa risqe të kontroleve do të ekzistojnë gjithnjë për shkak të kufizimeve të qenësishme. si në ndërtimin ashtu dhe në funksionimin e kontroleve të brendshme.
- Risku Auditimit është një funksion i risqeve të gabimeve materiale dhe riskut të zbulimit.
 - c) *Risku i zbulimit* – risku që audituesi nuk do të zbulojë në kohë një gabim material.

52. Vlerësimi i risqeve bazohet në procedurat e auditimit për të marrë informacionin e nevojshëm për këtë qëllim dhe po ashtu edhe në evidencat e marra gjatë gjithë auditimit. Vlerësimi i riskut është një çështje e gjykimit profesional dhe nuk mund të matet saktë. Shkalla me të cilën çdo auditues merr në konsideratë çdo element të riskut varet nga rrethanat e auditimit.

Gjykimi profesional dhe skepticizmi profesional

53. Audituesi duhet të planifikojë dhe kryejë auditimin me skepticizëm profesional, duke ditur që mund të ekzistojnë rrethana që sjellin si pasojë deklarin gabim

në mënyrë materiale të pasqyrave financiare Kur planifikon, kryen, përfundon dhe raporton një auditim të pasqyrave financiare, adituesi duhet të ushtrojë gjykimin profesional.

54. Termat “*skepticizëm profesional*” dhe “*gjykim profesional*” janë të rëndësishme kur formulohen kërkesat, lidhur me vendimin e audituesit mbi përgjigjen e përshtatshme për çështje që kanë të bëjnë me auditimin. Ato shprehin qëndrimin e audituesit, i cili përfshin një mendim dyshues. Këto koncepte janë përcaktuar në ISSAI-t për auditimin financiar.

55. Koncepti i gjyimit profesional aplikohet nga audituesi në të gjitha fazat e procesit të auditimit. Ai mbulon aplikimin e trajnimit, njohuritë dhe eksperiencën përkatëse në kontekstin e dhënë nga standardet e auditimit, kontabilitetit dhe etikës, kur merren vendime të informuara mbi drejtimin e veprimeve që janë të përshtatshme për rrethanat e angazhimit të auditimit¹¹.

56. Gjykimi profesional është i domosdoshëm, veçanërisht në vendimet mbi:

- Materialitetin dhe riskun e auditimit;
- Natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të auditimit, të përdorura për plotësimin e kërkesave të ISSAI-ve dhe ISA-ve, si dhe mbledhjen e evidencave të auditimit;
- Vlerësimin nëse janë marrë evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme, si dhe nëse duhet të bëhet më shumë për të arritur objektivat e auditimit në përgjithësi;
- Vlerësimin e gjyimit të menaxhimit në aplikimin e kuadrit të raportimit financiar të zbatueshëm për njësin e audituar;
- Hartimin e përfundimeve nga evidencat e auditimit e mbledhura, për shembull vlerësimin e arsytimit të përdorur nga menaxhimi në përgatitjen e pasqyrave financiare.

57. Skepticizmi profesional është bazë për të gjitha angazhimet e auditimit. Audituesi planifikon dhe kryen një angazhim të sigurisë, me qëndrim skeptik profesional, duke pranuar se mund të ekzistojnë rrethanat që shkaktojnë

¹¹ ISSAI 1200, paragrafi 13.

informacion me gabime materiale. Qëndrimi me skepticizëm profesional do të thotë që, audituesi bën një vlerësim kritik me dyshim në mendje, për vlefshmërinë e provave të marra dhe është vigjilent ndaj evidencës që është në kundërshti ose vë në pikëpyetje besueshmërinë e dokumenteve ose qëndrimin e palës përgjegjëse. Një qëndrim i tillë është i domosdoshëm gjatë procesit të auditimit, në mënyrë që të zvogëlohet risku për: kërkimin e tepërt të rrethanave të dyshimta; përgjithësimin e tepërt të përfundimeve të nxjerra nga vëzhgimet dhe përdorimin e supozimeve të pavërteta, për të përcaktuar natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të mbledhjes së evidencës dhe vlerësimin e rezultateve të tyre.

Materialiteti

58. Audituesi duhet të aplikojë në mënyrë të përshtatshme konceptin e materialitetit kur planifikon dhe kryen auditimin.
59. Një gabim është material, më vete ose kur bashkohet me gabime të tjera, nëse ai në mënyrë të arsyeshme mund të pritët që të ndikojë në vendimet e marra nga përdoruesit, bazuar në pasqyrat financiare. Materialiteti ka dy aspekte, të sasiore dhe atë cilësor. Në sektorin publik, ai nuk është i kufizuar në vendimet ekonomike nga përdoruesit, si për shembull në vendimet nëse do të vazhdojnë programe të caktuara të qeverisë apo të mund të financohen grante bazuar në pasqyrat financiare. Aspektet cilësore të materialitetit përgjithësisht luajnë një rol më të madh në sektorin publik sesa në llojet e tjera të njësive ekonomike. Vlerësimi i materialitetit dhe konsiderimi i ndjeshmërisë dhe faktorëve të tjerë cilësorë në një auditim të caktuar janë çështje të gjykimit të audituesit.
60. Gjatë përcaktimit të strategjisë së auditimit, audituesi duhet të vlerësojë materialitetin për pasqyrat financiare në tërësi. Nëse, për një ose më shumë klasa të transaksioneve, gjendjet kontabël apo dhënie e informacioneve shpjeguese, gabimet e shumave më të ulta se niveli i materialitetit për pasqyrat financiare si tërësi, në mënyrë të arsyeshme mund të pritët të ndikojnë në vendimet e përdoruesve bazuar në pasqyrat financiare, audituesi duhet gjithashtu të përcaktojë nivelin ose nivelet e materialitetit që do të zbatohen në klasat e transaksioneve, gjendjet kontabël apo dhënien e informacioneve shpjeguese me fjalë.

61. Audituesi duhet të përcaktojë materialitetin e performancës për qëllime të vlerësimit të riskut të gabimeve materiale dhe përcaktimin e natyrës, kohës dhe shtrirjes e procedurave të mëtejshme të auditimit. Planifikimi i auditimit vetëm për të zbuluar gabimet materiale në mënyrë individuale mbikëqyr faktin se bashkimi i gabimeve individuale jomateriale mund të shkaktojë që pasqyrat financiare të jenë me gabime materiale dhe nuk lë hapësira për ndonjë gabim të pazbuluar. Materialiteti i performancës duhet të vendoset për të reduktuar në nivel të ulët të përshtatshëm mundësinë që shuma e gabimeve të pakorrigjuara dhe të pazbuluara të kalojë pragun e materialitetit për pasqyrat financiare si tërësi. Përcaktimi i materialitetit të performancës përfshin ushtrimin e gjykimit profesional. Ai ndikohet nga njohja e njësisë prej audituesit dhe duhet të përditësohet gjatë kryerjes së procedurave të vlerësimit të riskut. Ai varet nga natyra dhe shtrirja e gabimeve të identifikuar në auditimet e mëparshme dhe pritshmëritë e audituesit në drejtim të gabimeve në periudhën aktuale.
62. Koncepti i materialitetit aplikohet nga audituesi si në planifikimin dhe kryerjen e auditimit, ashtu dhe në vlerësimin e pasojave të gabimeve të identifikuar në auditim dhe të çdo gabimi të pakorrigjuar, duke përfshirë përjashtimet nga pasqyrat financiare. Opinioni i audituesit lidhet me pasqyrat financiare si tërësi dhe për këtë arsye audituesi nuk është përgjegjës për zbulimin e gabimeve që në nivel global nuk janë materiale. Megjithatë audituesi duhet të identifikojë dhe dokumentojë gabimet sasiore jomateriale, pasi ato mund të jenë materiale për shkak të natyrës së tyre apo kur bashkohen. Gabimet nën pragun e ulët nuk duhet të merren parasysh.
63. Kur planifikohet auditimi, materialiteti i përcaktuar nuk do të caktojë domosdoshmërisht individualisht ose së bashku një sasi gabimesh të pakorrigjuara, të cilat gjithmonë do të vlerësohen si jomateriale. Rrethanat në lidhje me disa gabime mund të sjellin që audituesi t'i vlerësojë ato si materiale edhe nëse ato janë nën nivelin e materialitetit. Edhe pse nuk është praktike që audituesi të planifikojë procedurat e auditimit për të zbuluar gabimet që mund të jenë materiale vetëm për shkak të natyrës së tyre, ai kur vlerëson efektin e tyre në pasqyrat financiare, merr në konsideratë jo vetëm madhësinë, por edhe natyrën e gabimeve të pakorrigjuara dhe rrethanat e veçanta të shfaqjes së tyre. Aspektet që audituesi merr parasysh përfshijnë natyrën e ndjeshme të transaksioneve dhe programeve të caktuara me interes publik, nevojën për

mbikëqyrje efektive nga legjislativi dhe natyrën e gabimit apo devijimit (p.sh. në goftë se ai është rezultat i mashtrimit apo korrupsionit).

Komunikimi

64. Audituesi duhet të identifikojë personin/at përkatës të kontaktit brenda strukturës qeverisëse të njësisë së audituar dhe të komunikojë me ta në lidhje me qëllimin dhe kohën e auditimit të planifikuar dhe çdo gjetje të rëndësishme.
65. Audituesi duhet të komunikojë me të dy palët: menaxhimin dhe me të ngarkuarit me qeverisjen. Komunikimi nënkupton marrjen e informatave përkatëse të auditimit dhe dhënien e kohës së mjaftueshme të ngarkuarve me qeverisjen për të dhënë vërejtje që janë të rëndësishme dhe relevante për mbikëqyrjen e tyre të procesit të raportimit financiar. Është e rëndësishme nxitja e komunikimit efektiv të ndërsjellë me të ngarkuarit me qeverisjen.
66. Në sektorin publik, identifikimi i të ngarkuarve me qeverisje mund të jetë një sfidë. Njësia e audituar mund të jetë pjesë e një strukture më të madhe apo më të gjerë me organe qeverisjeje në disa nivele organizative dhe funksione të ndryshme (p.sh. vertikalisht dhe horizontalisht). Si rezultat, në disa raste mund të identifikohen disa grupe të ndryshme si të ngarkuar me qeverisje. Për më tepër, përderisa një auditim në sektorin publik mund të përfshijë të dyja:si objektivat e pasqyrave financiare, ashtu dhe objektivat e përputhshmërisë, kjo gjithashtu mund të përfshijë organe të veçanta të qeverisjes.
67. Komunikimi duhet të jetë në formë të shkruar, nëse audituesi konstaton se komunikimi verbal nuk është i mjaftueshëm. Audituesi po ashtu mund të ketë të nevojshëm komunikimin me palë të tjera përveç atyre brenda organizatës, të tilla si ligjvënësit ose agjencitë financuese.
68. Nuk është e nevojshme që komunikimi me shkrim të përfshijnë të gjitha çështjet që dalin gjatë kryrjes së auditimit. Megjithatë, komunikimi i shkruar është me rëndësi jetike për gjetjet e rëndësishme të auditimit, për të cilat audituesve u kërkohet t'ua komunikojnë të ngarkuarve me qeverisje.
69. Audituesit në sektorin publik janë shpesh auditues të mandatuar për të gjithë ose të pjesëve të konsiderueshme të qeverisë dhe administratës së saj. Në këtë situatë, audituesit mund të kenë akses në informacionin nga subjekte të tjera të audituara dhe auditimeve të bëra në drejtim të tyre, të cilat mund të jenë me

rëndësi për të ngarkuarit me qeverisje. Shembuj të kësaj mund të përfshijnë gabime materiale në transaksione me subjektin e audituar, që gjithashtu ndikojnë në subjekte të tjera të audituara, ose vendosja e kontrolleve përkatëse, të cilat kanë siguruar përfitime eficiente, në njësitë e tjera të audituara. Përcjellja e këtij informacioni tek të ngarkuarit me qeverisjen mund të shtojnë vlerën e auditimit kur e lejojnë rrethanat. Megjithatë, ligjet, rregulloret apo kërkesat etike mund të ndalojnë komunikimin e këtij lloji informacioni.

Dokumentimi

70. Audituesi duhet të përgatisë dokumentacionin e auditimit që është i mjaftueshëm për ti mundësuar një audituesi me përvojë, pa njohuri paraprake në auditimi, të kuptojë natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të auditimit të kryera në përputhje me standardet përkatëse dhe kërkesat e zbatueshme ligjore dhe rregullatore, rezultatet e këtyre procedurave dhe evidencat e marra në auditimi, si dhe çështje të rëndësishme që dalin gjatë auditimit, përfundimet e arritura dhe gjykimet e rëndësishme profesionale të bëra në arritjen e këtyre konkluzioneve. Dokumentacioni duhet të përgatitet në kohën e duhur.

71. Dokumentimi përshtatshëm i auditimit është i rëndësishëm për disa arsye. Ai:

- do të konfirmojë dhe mbështesë opinionet dhe raportet e audituesit;
- do të shërbejë si një burim informacioni për përgatitjen e raporteve apo për t'iu përgjigjur çdo pyetjeje nga subjekti që auditohet ose ndonjë palë tjetër;
- do të shërbejë si dëshmi e përputhshmërisë së veprimtarisë së audituesit me standardet e auditimit;
- do të lehtësojë planifikimin, mbikëqyrjen dhe rishikimin;
- do të ndihmojë në zhvillimin profesional të audituesit;
- do të ndihmojë për të siguruar që puna e deleguar është ushtruar në mënyrë të kënaqshme; dhe
- do të ofrojë evidencë të punës së bërë si referencë për të ardhmen.

72. Standardet e auditimit, bazuar në parimet themelore duhet të përfshijnë

kërkesa të mëtejshme në lidhje me dokumentacionin në fushat e mëposhtme:

- përgatitjen në kohë të dokumentacionit;
- formën, përmbajtjen dhe shtrirjen e dokumentacionit;
- kërkesat e dokumentimit, kur audituesi e gjykon të nevojshme të shmanget nga një kërkesë përkatëse në standardet e aplikuara të auditimit;
- kërkesat e dokumentimit, kur audituesi kryen procedura të reja ose shtesë në auditim apo nxjerr përfundime të reja pas datës së raportit të audituesit;
- mbledhjen e dosjes përfundimtare të auditimit .

Niveli 4 i ISSAI-ve ofron udhëzime shtesë mbi përshtatjen e kërkesave dhe dokumentimit të auditimit.

73. Për audituesit në rolin e gjyqtarit, si në gjykatën e llogarive, dokumentacioni është pjesë bazë e vendimeve zyrtare. Në këtë mjedis, procesi i rregullt ligjor mund të vendosë kërkesa specifike dhe të rrepta që duhet të respektohen në lidhje me konfidencialitetin e dokumentacionit dhe me procedimin e një rasti. Përveç kësaj, për vendimet që mund të rezultojnë me kredi publike ligjërisht të detyrueshme, audituesit e sektorit publik mund të jenë subjekt i kërkesave plotësuese të mbajtjes dokumentacionit.

Parimet lidhur me procesin e auditimit

Marrëveshja mbi kushtet e angazhimit

74. Audituesi duhet të pranojë, ose, nëse kushtet e angazhimit janë qartësisht të mandatuar, të dakordësojë kushtet e përgjithshme të angazhimit të auditimit me menaxhimin apo personat e ngarkuar me qeverisje.
75. Kushtet e një angazhim në një auditim në sektorin publik janë kryesisht të mandatuar dhe për këtë arsye nuk i nënshtrohen kërkesave dhe marrëveshjeve me menaxhimin apo me të ngarkuarit me qeverisje. Në vend të pranimit formalisht të kushteve , audituesit e sektorit publik mund të zgjedhin të krijojnë një kuptim të përbashkët formal të roleve respektive, për përgjegjësitë e menaxhimit dhe të audituesit. Përderisa audituesi i sektorit publik është angazhuar normalisht dhe raporton tek legjislativi, marrëveshja mund të jetë e

nevojshme të arrihen me të dy: ligjvënësin dhe të ngarkuarit me qeverisje.

76. Audituesi duhet të komunikojë me përfaqësuesit e ngarkuar me qeverisje lidhur përgjegjësitë e audituesit për auditimin e pasqyrave financiare, duke përfshirë edhe përgjegjësinë e audituesit për të formuluar dhe shprehur një opinion mbi pasqyrat financiare të përgatitura nga menaxhimi nën mbikëqyrjen e të ngarkuarve me qeverisje.
77. Në qoftë se kushtet e angazhimit janë përshkruar me detaje të mjaftueshme në ligj ose rregullore, mund të mos jetë e nevojshme për t'i dokumentuar ato në një letër angazhimi të auditimit apo formë tjetër të përshtatshme marrëveshjeje me shkrim. Përshtatim mund të jetë një deklaratë nga menaxhimi dhe, nëse është e përshtatshme të ngarkuarit me qeverisje, që ata i njohin dhe i kuptojnë përgjegjësitë e përcaktuara në standardet specifike të auditimit, të tilla si ISSAI dhe ISA. Përsa kohë të tilla angazhimet janë të zakonshme në sektorin publik, nuk është e nevojshme të lidhen marrëveshje të shkruara për kushtet, edhe pse ato mund të ndihmojnë në qartësimin e përgjegjësive të palëve të përfshira.
78. Të ngarkuarve me qeverisje duhet t'u dërgohet një panoramë e përgjithshme e qëllimit dhe kohës së planifikuar për auditim. Audituesi duhet të përfshijë pikëpamjet rreth aspekteve të rëndësishme cilësore të praktikave të kontabilitetit të njësisë së audituar, duke përfshirë politikat kontabël, vlerësimet kontabël dhe dhënien e informacioneve shpjeguese për pasqyrat financiare.
79. SAI-eve normalisht u kërkohet të kryejë auditime sipas mandatit. Ata zakonisht nuk kanë mundësi të refuzojnë një detyrë edhe nëse nuk janë përmbushur parakushtet. Standardet e hartuara në bazë të parimeve themelore duhet të ofrojë udhëzime për veprimet e përshtatshme në të tilla rrethana. ISSAI 1210¹² përfshin udhëzime në këtë drejtim.

Planifikimi

80. Audituesi duhet të hartojë një strategji të përgjithshme auditimi, që përfshin objektin, kohën dhe drejtimin e auditimit, si dhe një plan auditimi.
81. Një strategji e përgjithshme auditimi do të udhëheqë audituesin në zhvillimin e

¹² ISSAI 1210 – Pranimi i Kushteve të një Angazhimi

Programit të Auditimit. Kur harton strategjinë e auditimit, audituesi duhet:

- të identifikojë karakteristikat e angazhimit që përcaktojnë qëllimin e tij;
- të marrë në konsideratë objektivat e raportimit të angazhimit, në mënyrë që të planifikojë kohën e auditimit dhe natyrën e komunikimeve të kërkuara;
- të marrë në konsideratë faktorët që sipas gjykimit profesional të audituesit janë të rëndësishëm për sa i përket punës së ekipit të auditimit;
- të marrë në konsideratë rezultatet e auditimeve të mëparshme dhe kur është e mundur, nëse njohuritë e fituara në auditime të tjera të kryera nga audituesi i angazhuar janë relevante;
- të marrë në konsideratë natyrën, kohën dhe madhësinë e burimeve të nevojshme për të kryer angazhimin;
- të marrë në konsideratë rezultatet dhe njohuritë e fituara nga auditimet e performancës dhe aktivitete të tjera të auditimit relevante për subjektin e audituar, përfshirë impaktin e rekomandimeve të mëparshme;
- të marrë në konsideratë dhe të vlerësojnë pritshmëritë e ligjvënësit dhe përdoruesve të tjerë për raportin e auditimit.

82. Audituesi duhet të planifikojë auditimin në mënyrën e duhur për të siguruar që ai është kryer në mënyrë efektive dhe eficiente.

83. Audituesi duhet të përgatisë një plan auditimi, i cili duhet të përfshijë një përshkrim të:

- natyrës, kohës dhe shtrirjes së procedurave të vlerësimit të rrisqeve të planifikuara;
- natyrës, kohës dhe shtrirjes së procedurave të mëtejshme të planifikuara të auditimit në nivel pohimi;
- procedurave të auditimit, të cilat janë të nevojshme, në mënyrë që angazhimi të jetë në përputhje me standardet e aplikueshme. Këto procedura mund të përfshijnë ose përshkruajnë: një rishikim të kuadrit ligjor të auditimit; një përshkrim të shkurtër të veprimtarisë, programit ose njësisë që do të auditohet; arsyet për kryerjen e auditimit; faktorët që ndikojnë në auditimi, duke përfshirë edhe ato që ndihmojnë në përcaktimin e materialitetit të

çështjeve që do të shqyrtohen; objektivat dhe fushëveprimin e auditimit; qasjen e auditimit; karakteristikat e evidencave të auditimit që duhet të mbledhen dhe procedurat e nevojshme për të mbledhur dhe analizuar evidencat; burimet e nevojshme; afatin kohor për kryerjen e auditimit, formën, përmbajtjen dhe përdoruesit e raportit të audituesit dhe shkresën përcjellëse.

84. Si Strategjia e përgjithshme ashtu dhe plani i auditimit duhet të dokumentohen. Gjatë rrjedhës së auditimit kur është e nevojshme ato gjithashtu duhet të përditësohen.

Kuptimi i njësisë që auditohet

85. Audituesi duhet të kuptojë njësinë që auditon dhe mjedisin e saj, duke përfshirë edhe procedurat e kontrollit të brendshëm, të cilat janë relevante për auditimin.

86. Kuptimi aspekteve të ndryshme të organizatës dhe mjedisit të saj i mundëson audituesin të planifikojë dhe të kryejë auditimin në mënyrë efektive. Kuptimi i nevojshëm do të përfshijë:

- mjedisin dhe rregulloret përkatëse si dhe faktorë të tjerë të jashtëm, duke përfshirë edhe kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar;
- natyrën e subjektit që auditon, përfshirë edhe mënyrën e tij të operimit, strukturën qeverisëse, financimin (për ti mundësuar audituesit të kuptojë klasat e transaksioneve, llogarive dhe informacionet shpjeguese të pritshme në pasqyrat financiare) dhe përzgjedhjen dhe aplikimin e politikave të kontabilitetit, duke përfshirë arsyet për ndryshimet e saj;
- matjen dhe shqyrtimin e performancës financiare të njësisë ekonomike që auditon;
- vendimet e nxitura nga jashtë subjektit që auditon si rezultat i proceseve politike të tilla si programe të reja ose të kufizimeve buxhetore;
- ligjet dhe rregulloret specifike të cilave subjekti i audituar i nënshtrohet dhe ndikimi i mundshëm i mospërputhjes me këto;
- objektivat dhe strategjitë e programit, të cilat mund të përfshijnë

komponentë të politikave publike dhe për këtë arsye kanë implikime për vlerësimin e riskut;

- strukturat qeverisëse që preken nga struktura ligjore e subjektit të audituar, për shembull nëse njësi ekonomike është një ministri, departament, agjenci ose lloj tjetër organizmi të sektorit publik.

87. Për të pasur një kuptim të mjedisit të kontrollit, mund të jetë e rëndësishme marrja në konsideratë: e komunikimit dhe zbatimit të vlerave etike të njësisë që auditohet; e përkushtimit të saj ndaj kompetencave; e pjesëmarrjes së të ngarkuarve me qeverisjen; e filozofisë dhe stilit operues të menaxhimit; e strukturës organizative; e ekzistencës dhe nivelit të veprimtarisë së auditimit të brendshëm; e përcaktimit të autoritetit dhe përgjegjësisë; e politikave dhe praktikave për burimet njerëzore.

88. Evidenca e përshtatshme e auditimit mund të merret përmes kombinimit të ekzaminimeve dhe procedurave të tjera për vlerësimin e rrezikut, të tilla si vërtetimit të ekzaminimeve nëpërmjet vëzhgimit ose inspektimit të dokumenteve. Për shembull, përmes intervistimit të drejtuesve dhe punonjësve, audituesi mund të kuptojë veprimet sesi menaxherët ndajnë dhe komunikojnë me stafin pikëpamjet tyre mbi praktikën e punës dhe sjelljen etike. Audituesi mundet më pas të përcaktojë nëse kontrollet përkatëse janë zbatuar duke marrë parasysh, për shembull, nëse menaxhimi ka një kod të shkruar të sjelljes dhe nëse ai vepron në përputhshmëri me këtë kod.

89. Si pjesë e procesit të të kuptuarit, audituesi gjithashtu duhet të marrë në konsideratë nëse njësi e që auditon ka një procedurë të identifikimit të rrisqeve të biznesit që lidhen me objektivat e raportimit financiar dhe nëse ajo velrëson më tej rëndësinë e këtyre rrisqeve, duke vlerësuar mundësinë e ndodhjes së tyre. Në qoftë se është ekziston një procedurë e tillë, audituesi duhet ta njohë atë dhe rezultatet e saj.

90. Kuptimi i audituesit për kontrollin e brendshëm i cili është i rëndësishëm për raportimin financiar mund të përfshijë fushat e mëposhtme:

- klasat e transaksioneve në operacionet e njësisë së audituar që janë të rëndësishme për pasqyrat financiare;
- procedurat, si manuale ashtu dhe të përdorimit të TI, me të cilat këto

transaksione janë iniciuar, regjistruar, përpunuar dhe korrigjuar sipas nevojës, transferuar në librin e madh dhe raportuar në pasqyrat financiare;

- regjistrimet kontabël, informacionin mbështetës dhe llogaritë e veçanta në pasqyrat financiare që janë përdorur për të filluar, regjistruar, përpunuar dhe raportuar transaksionet. Kjo përfshin procedurat për korrigjimin e informacionit të pasaktë dhe transferimin e informacionit në librin e madh;
- si sistemi i informacionit identifikon ngjarjet dhe rrethanat, përveç transaksioneve, të cilat janë të rëndësishme për pasqyrat financiare;
- procesin e raportimit financiar që përdoret për të përgatitur pasqyrat financiare të njësisë së audituar, përfshirë vlerësimet kontabël të rëndësishme dhe dhënien e informacioneve shpjeguese;
- kontrollet rreth regjistrimeve në ditar, duke përfshirë edhe përfshirjen në ditar të veprimeve jo standarde të përdorura për të regjistruar transaksionet e pazakonta, të papërsëritura ose rregullimet;
- kontrollet përkatëse që kanë të bëjnë me përputhshmërinë me kuadrin rregullator;
- kontrollet që kanë të bëjnë me monitorimin e performancës kundrejt buxhetit;
- kontrollet që lidhen me transferimin e fondeve buxhetore tek njësitë e tjera të audituara;
- kontrollet të sigurisë kombëtare të klasifikuar dhe të dhënave sensitive personale, siç janë informacionit tatimor dhe shëndetësore; dhe
- mbikëqyrjen dhe kontrollet e tjera të kryera nga palët jashtë subjektit të audituar në fusha të tilla si:
 - përputhshmëria me ligjet dhe rregulloret, të tilla si rregullat e prokurimit;
 - ekzekutimin e buxhetit;
 - fusha të tjera të përcaktuara nga legjislacioni apo mandati i auditimit; dhe
 - përgjegjshmëria menaxhimit.

91. Auditimi nuk kërkon një kuptim të gjitha kontrolleve të kryera për secilën klasë

të rëndësishme të transaksioneve, gjendjen e llogarive dhe dhënien e informacioneve shpjeguese në pasqyrat financiare, ose për çdo pohim përkatës. Megjithatë, kuptimi i kontrolleve të një njësie ekonomike të audituar dhe, nëse është i përshtatshëm, i kontrolleve qeveritare në përgjithësi nuk është i mjaftueshme për të provuar efektivitetin e tyre operativ, përveç rasteve kur shkalla e automatizimit parashikon qëndrueshmëri në zbatimin e kontrolleve.

Vlerësimi riskut

92. Audituesi duhet të vlerësojë risqet e gabimeve materiale në nivelin e pasqyrave financiare dhe në nivel pohimi për klasat e transaksioneve, gjendjeve të llogarive dhe dhënien e informacioneve shpjeguese, në mënyrë që të sigurojë bazën për procedurat e mëtejshme të auditimit.

93. Procedurat e vlerësimit të riskut mund të përfshijnë:

- identifikimin e menaxhimit dhe stafit brenda subjektit të audituar i cili, në gjykimin e audituesit, mund të kenë informacion që mund të ndihmojë në identifikimin e risqeve të gabimeve materiale për shkak të mashtrimit ose gabimit;
- procedurat analitike;
- vëzhgimin dhe inspektimin.

94. Risqet e gabimeve materiale duhet të identifikohen dhe të vlerësohen si në nivelin e pasqyrave financiare ashtu dhe në nivelin e pohimit për klasat e transaksioneve, gjendjeve të llogarive dhe dhënien e informacioneve shpjeguese, në mënyrë që të sigurohet baza për hartimin dhe kryerjen e procedurave të mëtejshme të auditimit.

Për këtë qëllim, audituesi duhet të:

- identifikojë risqet në të gjithë procesin të kuptuarit të mbi njësisë që auditon dhe mjedisin e tij, duke shqyrtuar kontrollet përkatëse që lidhen me risqet dhe duke marrë parasysh klasat e transaksioneve, gjendjet e llogarive dhe dhënien e informacioneve shpjeguese në pasqyrat financiare;
- të vlerësojë risqet e identifikuara dhe të gjykojë nëse ato gjenden dendur në pasqyrat financiare në tërësi, dhe ka mundësi të ndikojnë në shumë pohime;

- të krijojë një lidhje midis risqeve të identifikuar dhe të vlerësojë se çfarë mund të shkojnë keq në nivelet e pohimit, duke marrë parasysh kontrollet përkatëse që audituesi ka ndërmend të testojë; dhe
- të marrë në konsideratë mundësinë e gabimeve, duke përfshirë edhe mundësinë e gabimeve të shumëfishta, dhe nëse mundësia për pasaktësi është e tillë që të çojë atë në një gabim material.

95. Si pjesë e vlerësimit të riskut, audituesi përcakton se cilët prej risqeve të identifikuar janë në gjykimin e audituesve domethënëse. Në ushtrimin e këtij gjykimi, audituesi duhet të përjashtojë efektet e kontrollit të identifikuar në lidhje me riskun. Kur gjykon domethënien e riskut, audituesi duhet të marrë në konsideratë të paktën sa vijon:

- nëse risku është risk i mashtrimit;
- nëse risku është i lidhur me zhvillime të rëndësishme ekonomike të kohëve të fundit në kontabilitet apo të tjera, prandaj, kërkon vëmendje të veçantë;
- kompleksitetin e transaksioneve;
- nëse risku përfshin transaksione të rëndësishme;
- shkallën e subjektivitetit në matjen e informacionit financiar lidhur me riskun, sidomos matjet që përfshijnë një interval të gjerë të pasigurisë në matje;
- nëse risku përfshin transaksione të rëndësishme që janë jashtë rrjedhës normale të biznesit të njësisë ekonomike të audituar, ose që në dukje janë të pazakunta; dhe
- nëse risku ndikon edhe në përputhshmërinë me ligjet dhe rregulloret.

96. Identifikimi dhe vlerësimi i risqeve të gabimeve materiale në nivelin e pasqyrave financiare, nivelin e pohimit dhe kontrollet përkatëse, për të cilat audituesi ka njohuri, duhet të dokumentohen në mënyrë të mjaftueshme

Përqija ndaj risqeve të vlerësuara

97. Audituesi duhet të veprojë në mënyrë të përshtatshme, për të adresuar risqet e vlerësuara të gabimeve materiale, në pasqyrat financiare.

98. Përgjigjet ndaj risqeve të vlerësuara përfshijnë projektimin e procedurave të auditimit që adresojnë risqe, të tilla si Procedurat Thelbësore dhe Testimin e Kontrolleve. Procedurat Thelbësore i përfshijnë të dy, si testet e detajeve, ashtu dhe analizat thelbësore të klasave të transaksioneve, gjendjeve të llogarive dhe dhënies së informacioneve shpjeguese.
99. Natyra, koha dhe shtrirja e procedurave të auditimit janë në përgjigje të risqeve të vlerësuara të gabimeve materiale, në nivelet e pohimi. Në hartimin e procedurave të nevojshme të auditimit, audituesi duhet të marrë parasysh arsyet për risqet e vlerësuara të gabimeve materiale në nivel pohimi për secilën klasë të transaksioneve, gjendje llogarie dhe dhënien e informacioneve shpjeguese. Arsye të tilla mund të përfshijnë riskun e qenësishëm të transaksioneve (gjasat për gabime materiale për shkak të karakteristikave të veçanta të klasës përkatëse të transaksioneve, gjendjes së llogarisë ose dhënies së informacioneve shpjeguese) dhe riskut të kontrollit (nëse vlerësimi i riskut merr në konsideratë kontrollet përkatëse).
100. Shqyrtimi i riskut të kontrollit kërkon që audituesi të marrë evidencë se kontrollet po funksionojnë në mënyrë efektive (çka do të thotë se audituesi ka ndërmend të mbështetet në funksionimin efektiv të kontrolleve gjatë përcaktimit të natyrës, kohës dhe shtrirjes së procedurave thelbësore).
101. Kur projektojnë dhe kryejnë testet e kontrolleve përkatëse për të marrë evidencë të mjaftueshme dhe të përshtatshme për funksionimin e tyre efektiv, audituesit duhet të konsiderojnë se sa më e madhe të jetë mbështetja në efektivitetin e një kontrolli, aq më bindëse duhet të jetë evidenca e marrë e auditimit
102. **Audituesi duhet të projektojë dhe të kryejë procedurat thelbësore për secilën klasë materiale të transaksioneve, gjendje llogarie dhe dhënie të informacioneve shpjeguese, pavarësisht nga risqet e gabimeve materiale të vlerësuara.**
103. Audituesi duhet të ndërmarrë disa testimet thelbësore, pavarësisht nëse janë testuar kontrollet. Përveç kësaj, në qoftë se audituesi ka konstatuar se një risk i vlerësuar i gabimeve materiale në nivel pohimi është i rëndësishëm, duhet të kryhen procedurat thelbësore për t'u përgjigjur në mënyrë specifike për këtë risk. Kur qasja ndaj një risku të konsiderueshëm përbëhet vetëm prej

procedurave thelbësore, këto procedura duhet të përfshijnë testimet e detajeve.

Konsiderime lidhur me mashtrimin në një auditim të pasqyrave financiare

104. **Audituesi duhet të identifikojë dhe të vlerësojë risqet e gabimeve materiale në pasqyrat financiare për shkak të mashtrimit. Ai duhet të marrë evidencë auditimi të përshtatshme, të mjaftueshme në lidhje me risqet e vlerësuara të gabimeve materiale për shkak të mashtrimit dhe duhet të reagojë siç duhet ndaj mashtrimit apo dyshimit për mashtrim të identifikuar gjatë auditimit.**
105. Përgjegjësia kryesore për parandalimin dhe zbulimin e mashtrimit i takon menaxhimit të njësisë ekonomike dhe personave të ngarkuar me drejtimin. Është e rëndësishme që menaxhimi, nën mbikëqyrjen personave të ngarkuar me drejtimin, të theksojë me forcë parandalimin e mashtrimit (kufizimin e mundësive që mashtrimi të ndodhë) dhe frenimin e mashtrimit (mbajtjen larg të individëve nga kryerja e mashtrimit, për shkak të mundësisë së zbulimit). Audituesi është përgjegjës për marrjen e një sigurie të arsyeshme se pasqyrat financiare të marra si tërësi janë pa gabime materiale, qoftë këto të shkaktuara nga mashtrimi apo gabimi.
106. Deklarime të gabuara në pasqyrat financiare mund të rrjedhin nga mashtrimi ose gabimi. Faktori dallues është nëse veprimi që ka çuar në një gabim është i qëllimshëm apo i paqëllimshëm. Edhe pse mashtrimi është një koncept i gjerë ligjor, audituesi verifikon vetëm mashtrimin që shkakton gabime materiale në pasqyrat financiare. Dy lloje gabimesh të qëllimshme janë të rëndësishme për audituesin, gabimet që rezultojnë nga praktika mashtruese në raportimin financiar dhe ato që rezultojnë nga shpërdorimi i pasurive (aseteve).
107. Audituesi duhet të mbajë një qëndrim skeptik profesional gjatë auditimit, duke pranuar mundësinë e gabimeve materiale për shkak të mashtrimit, si në nivelin e pasqyrave financiare, ashtu edhe në nivelin e verifikimit të transaksioneve, zërave dhe llogarive të bilancit, pavarësisht përvojës së mëparshme të audituesve lidhur me ndershmerinë dhe integritetin e menaxhimit dhe personave të ngarkuar me drejtimin. Kur kryen procedurat e vlerësimit të riskut dhe aktivitetet përkatëse për të marrë informacion mbi subjektin që

auditohet dhe mjedisin e tij, audituesi duhet të kërkojë informacion që ndihmon në identifikimin e risqeve e gabimeve materiale për shkak të mashtrimit.

108. Fushat, në të cilat audituesit duhet të jenë vigjilent ndaj risqeve të mashtrimit, që çojnë në gabime materiale mund të përfshijnë prokurimet, grantet, privatizimet, shtrebbërimi me dashje të rezultateve ose informacioneve dhe abuzimi me kompetencat ose pushtetin. Kur standardet e hartuara bazohen në këto parime themelore, vjen në ndihmë udhëzuesi mbi fushat me risk mashtrimi, ISSAI 1240.

109. Kërkesat për raportimin e mashtrimit në sektorin publik mund të jenë subjekt i dispozitave të veçanta në mandatin e auditimit apo ligjet ose rregulloret përkatëse dhe audituesit mund t'i kërkohe t'ia komunikojë çështje të tilla palëve jashtë subjektit të auditimit, siç janë entet rregullatore dhe mbikëqyrëse. Në disa mjedise, mund të jetë detyrim specifik informimi i organeve të investigimit për treguesit e mashtrimit dhe madje edhe bashkëpunimi me këto organe, për të pëcaktuar nëse është kryer mashtrimi apo abuzimi. Në mjedise të tjera, audituesit mund të jenë të detyruar t'i raportojnë organit kompetent juridik ose organit përkatës të qeverisë apo ligjvënësit, si prokurorisë, policisë ose palëve të treta të dëmtuara, rrethanat që tregojnë mundësinë e mashtrimit ose abuzimit. Audituesit duhet të kenë parasysh se përdorimi i parave publike ka tendencë të jetë objekt mashtrimi. Si rezultat audituesit duhet të jenë të përgjegjshëm ndaj pritshmërive të publikut në lidhje me zbulimin e mashtrimeve.

ISSAI 1240 i referohet mundësisë së shtrirjes së përgjegjësive të raportimit brenda sektorit publik, në mënyrë që të evidentohen shqetësimet rreth llogaridhënies dhe përgjegjshmërisë publike.

Konsiderime lidhur me vazhdimin e veprimtarisë

110. Audituesi duhet të shqyrtojë nëse ka ngjarje apo rrethana që mund të hedhin dyshime domethënëse në aftësinë e njësisë së audituar, për të vazhduar veprimtarinë.

111. Pasqyrat Financiare normalisht përgatiten me supozimin se njësia e audituar është në vijimësi të veprimtarisë dhe do të vazhdojë të përmbushë detyrimet

ligjore për të ardhmen. Në vlerësimin nëse vazhdimi i veprimtarisë është i përshtatshëm, personat përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare duhet të mbajnë parasysh të gjithë informacionin e vlefshëm për të ardhmen e parashikueshme. Pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm përgatiten mbi bazën e vijimësisë së veprimtarisë, vetëm nëse legjislativi ka vendosur të pushojë veprimtarinë e subjektit të auditimit. ose ajo vetë të ndërpresë veprimtarinë.

112. Koncepti i vazhdimit të veprimtarisë mund t'i përshtatet pak ose aspak subjekteve "të zakonshëm" të sektorit publik, të tilla si ato të financuara përmes zërave të buxhetit të qeverisë. Kur organizata të tilla kanë pushuar së ushtruar veprimtarinë ose bashkohen me subjekte të tjera, detyrimet dhe pasuritë e tyre zakonisht marrin përsipër nga njësitë e tjera të sektorit publik. Për disa lloje subjektesh, të tilla si ndërmarrjet shtetërore dhe ndërmarrjet e përbashkëta me aksionerë të tjerë (duke përfshirë edhe subjektet e sektorit privat që veprojnë në forma ligjore që parashikojnë shoqëri me përgjegjësi të kufizuar), ky mund të mos përbëjë shembull. Zbatimi i programeve qeveritare mund të kontraktohet me organizatat e sektorit privat, si OJQ-të dhe kompanitë private, megjithatë programet mund të auditohen nga SAI. Ka një tendencë të përgjithshme në drejtim të kontraktimit, duke e bërë konceptin e vazhdimësisë së veprimtarisë dhe gjykimin e audituesit në këtë drejtim gjithnjë e më të rëndësishëm për auditimin në sektorin publik.
113. Disa udhëzues të raportimit financiar përmbajnë një kërkesë të qartë për menaxhimin, kryerjen e një vlerësimi të veçantë të aftësisë subjektit të auditimit për të vazhduar veprimtarinë, standardet në lidhje me çështjet që duhet të verifikohen dhe transparencën që duhet bërë në këtë drejtim. Meqenëse supozimi për vazhdimin e veprimtarisë është një parim themelor për përgatitjen e pasqyrave financiare, menaxhimi duhet të vlerësojë aftësinë e subjektit të audituar për të vazhduar veprimtarinë edhe nëse kuadri i raportimi financiar nuk e kërkon shprehimisht këtë.
114. Audituesi duhet të marrë evidenca të mjaftueshme dhe përkatëse auditimi në lidhje me përdorimin nga menaxhimi të supozimit mbi vazhdimësinë e veprimtarisë për përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare dhe duhet të arrijë në përfundimin nëse ka ndonjë pasiguri materiale në lidhje me aftësinë e subjektit të auditimit për të vazhduar veprimtarinë. Nëse pasqyrat

financiare janë përgatitur mbi bazën e këtij kriteri, por në gjykimin e audituesve, përdorimi i tij ka qënë i papërshtatshëm, atëherë audituesi duhet të shprehë një opinion të kundërt. Nëse audituesi arrin në përfundimin se përdorimi i supozimit të vijimësisë, është i përshtatshëm për rrethanat dhe se kjo është paraqitur drejtë në pasqyrat financiare, por që ekziston një pasiguri materiale, audituesi duhet të shpreh opinionin e pamodifikuar dhe ta përfshijë paragrafin “Theksimi i çështjes”. Nëse një paraqitje e tillë nuk është bërë në pasqyrat financiare, audituesi duhet të shprehë një opinion të kualifikuar ose të kundërt sipas rastit, në përputhje me ISSAI 1705¹³.

115. Shkalla e shqyrtimit në çdo rast do të varet nga faktet dhe vlerësimet e supozimit të vijimësisë se nuk konfirmohen me testin e aftësisë paguese që zakonisht zbatohet për bizneset.

Në rrethana të caktuara, kur testet e zakonshme të vazhdimësisë rreth likuiditetit dhe aftësisë paguese mund të duken të pafavorshme, faktorë të tjerë mund të sugjerojnë që subjekti i auditimit është në vijimësi, psh:

- Në vlerësimin e vijimësisë së qeverisë, kompetenca e saj për të vënë tarifa ose taksa mund t'i mundësojë disa prej subjektet e audituara të konsiderohen si në vazhdimësi të veprimtarisë edhe pse ato mund të funksionojnë për periudha të gjata me asete neto/kapital neto negativ;
- Vlerësimi i pozicionit financiar të një pasqyre të veçantë të njësisë së audituar, në datën e raportimit, mund të sugjerojë se përdorimi i supozimit të vijimësisë në përgatitjen e pasqyrave financiare nuk është i drejtë. Megjithatë, mund të ketë marrëveshje për financim shumë vjeçar ose angazhime të tjera që sigurojnë funksionimin e vazhdueshëm të njësisë që auditohet.

116. Në përgjithësi, për të përcaktuar nëse supozimi i vazhdimësisë është i drejtë, kjo është e përshtatshme më shumë për një njësi të veçanta auditimi sesa për qeverinë si një të tërë. Në rastin e njësive të veçanta të auditimit, përpara se të nxjerrim përfundimin se supozimi i vijimësisë është i drejtë, personat përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare mund të kenë nevojë të marrin në konsideratë një gamë të gjerë faktorësh të performancës aktuale

¹³ ISSAI 1705 – Modifikimet të Opinioneve në Raportin e Audituesit të Pavarur.

dhe të pritshme, ristrukturimin e mundshëm ose të paralajmëruar të njësive organizative, vlerësimin e të ardhurave apo mundësitë e vazhdimësisë së financimit nga qeveria dhe burimet potenciale të financimeve zëvendësuese.

117. Gjatë kryerjes së procedurave të vlerësimit të riskut, audituesi duhet të verifikojë nëse ka ndonjë ngjarje apo rrethanë që mund të hedhin dyshime të konsiderueshme në aftësinë e subjektit të auditimit për të vazhduar funksionimin. Për të krijuar një ide rreth aftësisë së subjektit që auditohet për të vazhduar veprimtarinë, audituesi duhet të shqyrtojë dy faktorë të veçantë, që ndonjëherë mbivendosen:

- riskun më të madh që lidhet me ndryshimet në drejtimin e politikës (për shembull, kur ka një ndryshim në qeveri); dhe
- risku më pak të zakonshëm operativ apo të biznesit (për shembull, kur një subjekt auditimi ka kapital të pamjaftueshëm për të vazhduar operacionet në nivelin ekzistues).

Konsiderime lidhur me ligjet dhe rregulloret në një auditim të pasqyrave financiare

118. **Audituesi duhet të identifikojë risqet e gabimeve materiale për shkak të mospërputhjes së drejtpërdrejtë dhe materiale me ligjet dhe rregulloret. Identifikimi i risqeve të tilla duhet të bazohet në kuptimin e përgjithshëm të kuadrit ligjor dhe rregulator në fuqi për mjedisin specifik në të cilin subjekti që auditohet vepron, duke përfshirë përputhjen e subjektit të auditimit me këtë kuadër.**

Audituesi duhet të marrë dëshmi auditimi të mjaftueshme dhe përkatëse lidhur me përputhshmërinë me ligjet dhe rregulloret, që në përgjithësi janë të njohura se kanë një efekt të drejtpërdrejtë dhe material në përcaktimin e shumave materiale dhe zërave në pasqyrat financiare.

119. Audituesi duhet të marrë siguri të arsyeshme nëse pasqyrat financiare, të marra në tërësi, janë pa gabime materiale, qoftë për shkak të mashtrimit apo gabimit. Sidoqoftë, audituesi nuk është përgjegjës për parandalimin e mospërputhjeve dhe nuk pritet të zbulojë të gjitha shkeljet e ligjeve dhe rregulloreve.

120. Kur kryen auditimin e pasqyrave financiare në përputhje me standardet bazuar

në ose në përputhje me ISSAI-n 200, audituesi duhet të ketë një njohje të kuadrit ligjor dhe rregullator në fuqi për njësinë ekonomike.

121. Efekti i ligjeve dhe rregulloreve mbi pasqyrat financiare ndryshon në mënyrë të konsiderueshme. Ligjet dhe rregulloret, të cilat një subjekt i audituar i nënshtrohet, përbëjnë kuadrin ligjor dhe rregullator të zbatueshëm. Dispozitat e disa ligjeve ose rregulloreve kanë një efekt të drejtpërdrejtë në pasqyrat financiare sepse ata përcaktojnë natyrën e shumave dhe llogarive të raportuara. Kur ligje ose rregullore të tjera duhen respektuar nga menaxhimi ose vendosin kushtet nën të cilat i lejohet subjektit të auditimit të kryej operacionet e tij, ato nuk kanë një efekt të drejtpërdrejtë në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike.
122. Mospërputhja me ligjet dhe rregulloret mund të rezultojë në gjoba, çështje gjyqësore ose pasoja të tjera për subjektin që auditohet, të cilat mund të kenë efekt material në pasqyrat financiare.
123. Në sektorin publik, shpërndarja nga një agjenci e grandeve dhe subvencioneve mund të jetë subjekt i ligjeve dhe rregulloreve të veçanta që kanë një ndikim të drejtpërdrejtë në pasqyrat financiare. Shpesh kuadri i raportimit financiar mund të përfshijë informacione të tilla si raportin e buxhetit, raportin e zbatimit ose raportin e performancës. Kur kuadri i raportimit financiar përfshin një informacion të tillë, audituesi mund të ketë nevojë të marrë në konsideratë ligjet dhe rregulloret e veçanta që mund të ndikojnë direkt ose indirekt.
124. Çështjet që përfshijnë mospërputhjet me ligjet dhe rregulloret që vijnë në vëmendjen e audituesit, gjatë auditimit duhet t'i komunikohen personave të ngarkuar me drejtimin, përveç çështjeve të parëndësishme. Megjithatë, mandati i auditimit ose detyrimet për subjektet e sektorit publik që rrjedhin nga legjislacioni, rregulloret, direktiva ministrore, kërkesat e politikave të qeverisë ose rezolutat e legjislativit, mund të caktojnë objektiva të tjera, siç është përgjegjësia për të raportuar të gjitha rastet e papajtueshmërisë me kuadrin rregullator, madje edhe kur në mënyrë të qartë çështja është e parëndësishme.
125. Kjo fushë e gjerë raportimi, p.sh mund të përfshijë detyrimin për të shprehur një opinion të veçantë për përputhshmërinë e subjektit që auditohet me ligjet dhe rregulloret ose raportimin e rasteve të mospërputhjes.

Këto objektiva shtesë trajtohen nga *ISSAI 400 - Parimet Themelore të Auditimit të Përputhshmërisë* dhe udhëzuesit përkatës¹⁴. Megjithatë, edhe kur nuk ka objektiva të tilla shtesë, mund të egzistojë pritshmëria e publikut për sa i takon raportimit nga ana e audituesve lidhur me mospërputhshmërinë me kadrin rregullator. Audituesit duhet të kenë parasysh pritshmëri të tilla dhe të jenë vigjilent për rastet e mospërputhshmërisë.

Evidenca e auditimit

126. **Audituesi duhet të kryejë procedurat e auditimit në mënyrë të tillë që të marrë evidenca të mjaftueshme e përkatëse auditimi dhe kështu të nxjerrë konkluzione, mbi të cilat të bazojë opinionin e tij.**
127. Procedurat e auditimit duhet të jenë të përshtatshme për rrethanat, me qëllim të marrjes së provave të mjaftueshme të auditimit. Evidenca e auditimit përbëhet nga informacioni që gjendet në regjistrat e kontabilitetit, si bazë e pasqyrave financiare dhe informacione nga burime të tjera. Audituesi duhet të shqyrtojë rëndësinë dhe besueshmërinë e informacionit që do të përdoret si evidencë auditimi. Auditim i pasqyrave financiare nuk ka të bëjë autenticitetin e dokumentacionit dhe as audituesi nuk është i trajnuar dhe nuk kërkohet të jetë një ekspert për veprime të tilla. Sidoqoftë, audituesi duhet të shqyrtojë besueshmërinë e informacionit që do të përdoret si provë, duke përfshirë fotokopjet, faksimilet, filmimet, dokumentet e dixhitalizuara ose dokumente të tjera elektronike dhe të marrë në konsideratë, sistemin e kontrolleve mbi përgatitjen dhe mbajtjen e tyre.
128. Evidenca e auditimit duhet të jetë e mjaftueshme dhe e përshtatshme. Mjaftueshmëria është një masë e sasisë së provave, ndërsa përshtatshmëria lidhet me cilësinë e evidencës - përkatësinë dhe besueshmërinë e saj. Sasia e provave të nevojshme varet nga risku i gabimeve materiale të informacionit mbi çështjen për shqyrtim (risku më i madh, kërkon më shumë evidenca) dhe nga cilësia e evidencës (sa më e lartë cilësia, aq më pak evidencë mund të kërkohet). Prandaj, mjaftueshmëria dhe përshtatshmëria e provave janë të ndërlidhura. Megjithatë, thjesht marrja e më shumë evidencave nuk kompenson cilësinë e dobët të saj.

¹⁴ *ISSAI 4000—ISSAI 4000 – Udhëzimet e Auditimit të Përputhshmërisë - Hyrje e përgjithshme dhe ISSAI 4200 - Udhëzimet e Auditimit të Përputhshmërisë, lidhur me auditimin e pasqyrave financiare.*

129. Besueshmëria e evidencës ndikohet nga burimi dhe natyra e saj, si dhe varet nga rrethanat e veçanta në të cilat është marrë ajo. Mund të bëhen përgjithësime lidhur me besueshmërinë e llojeve të ndryshme të provave, por me përjashtime. Edhe kur evidenca është marrë nga burime të jashtme të subjektit të auditimit, të tilla si konfirmime të jashtme, mund të ekzistojnë rrethana që ndikojnë në besueshmërinë e informacionit. Duke pranuar se mund të ekzistojnë përjashtime, mund të jenë të dobishme përgjithësimet e mëposhtme në lidhje me besueshmërinë e evidencës:

- evidenca është më e besueshme kur ajo është marrë nga burime të pavarura, jashtë subjektit të auditimit;
- evidenca e gjeneruar nga brenda subjektit është më e besueshme kur kontrollet që lidhen me të janë efektive;
- evidenca e mbledhur drejtpërdrejt nga audituesi (për shembull, nëpërmjet vëzhgimit të zbatimit të një kontrolli) është më e besueshme se provat e siguruar në mënyrë të tërthortë ose me konkluzion (për shembull, nëpërmjet hetimit në zbatimin e një kontrolli);
- evidenca është më e besueshme kur ajo ekziston në formë shkresore, si p.sh., në letër, në formë elektronike, apo mjete të tjera komunikimi (për shembull, një procesverbal i mbajtur në një takim është më i besueshëm se një informacion i hartuar më pas rreth asaj çfarë u diskutua në takim);
- evidenca e marrë nga dokumentet origjinale është më e besueshme se sa evidenca e marrë nga fotokopjet apo faksimilet.

130. Siguria më e madhe zakonisht është nga dëshmi të qëndrueshme të marra nga burime të ndryshme apo të llojeve të ndryshme, sesa nga zëra të evidencës të shqyrtuara veçmas. Përveç kësaj, me marrjen e provave nga burime të ndryshme apo të llojeve të ndryshme, mund të bëhet i mundur verifikimi i çështjeve të veçanta të evidencës që janë jo të besueshme.

131. Evidenca e auditimit mund të merret duke testuar regjistrat e kontabilitetit. Informacionet që mbështetin dhe konfirmojnë pohimet e menaxhimit, duhet të shqyrtohen nga çdo informacion tjetër që bie ndesh me këto pohime. Në rastin e pasqyrave financiare në sektorin publik, shpesh menaxhimi mund të pohojë se transaksionet dhe ngjarjet janë reflektuar në përputhje me

legjislacionin ose kuadrin rregulator e duhur dhe pohime të tilla mund të qëndrojnë brenda fushëveprimit të auditimit financiar. Për audituesit në sektorin publik mund të jetë e nevojshme të marrin në konsideratë kërkesat dhe udhëzimet e Parimeve Themelore të Auditimit të Përputhshmërisë dhe udhëzuesve përkatës¹⁵, në raste kur hartojnë ose përshtasin standarde.

132. Kur përshtasin ose hartojnë standarde auditimi, SAI-t duhet të marrin në konsideratë kërkesat për të marrë evidenca auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme në lidhje me:

- përdorimin e konfirmimeve të jashtme si evidencë auditimi;
- evidencën e auditimit nga procedurat analitike dhe teknikat e ndryshme të përzgjedhjes së mostrave të auditimit;
- evidencën e auditimit nga përdorimi i matjes me vlerën e drejtë, nëse ajo është e nevojshme;
- evidencën e auditimit kur subjekti i auditimit ka partnerë;
- evidencën e auditimit nga përdorimi i organizatave të shërbimit nga subjekti i auditimit;
- evidenca e auditimit nga përdorimi i punës së auditimit të brendshëm ose kur lejohet me ligj apo rregullore dhe konsiderohet e rëndësishme, ndihma e drejtpërdrejtë e audituesve të brendshëm;
- evidencën e auditimit nga ekspertë të jashtëm;
- përdorimin e deklarimeve me shkrim për të mbështetur evidencën auditimit.

Udhëzime shtesë mbi këto procedura dhe kërkesa janë të përfshira në nivelin 4 të ISSAI-ve, të cilat mund t'i ndihmojnë SAI-t për zhvillimin e kërkesave të mëtejshme në këto fusha.

133. Audituesit në mjedise të caktuara, të tilla si gjykatë llogarie, mund t'i nënshtrohen ligjeve dhe rregullave që i kërkojnë atyre të kuptojnë dhe të ndjekin procedura të sakta që lidhen me administrimin e evidencës. Audituesit

¹⁵ ISSAI-t 400, 4000 dhe 4200.

e sektorit publik duhet të njihen me politika dhe procedura të tilla që përshkruajnë kërkesa shtesë në lidhje me auditimin e evidencës dhe të hartuara për të siguruar përputhshërinë me rregullat e zbatueshme.

Marrja në konsideratë e ngjarjeve të mëpasshme

134. **Audituesi duhet të marrë evidenca auditimi të mjaftueshme dhe përkatëse, se janë verifikuar të gjitha ngjarjet që ndodhin ndërmjet datës së pasqyrave financiare dhe datës së raportit të audituesit dhe që kërkojnë rregullim ose paraqitje të gjetjeve në pasqyrat financiare. Audituesi duhet t'u përgjigjet në mënyrën e duhur fakteve që dalin pas datës së raportit të audituesit dhe që po të ishin njohur para asaj date, mund të kishin shkaktuar ndryshimin e raportit e audituesit.**
135. Procedurat duhet të jenë të hartuara, për të mbuluar periudhën nga data e pasqyrave financiare deri në datën e raportit të audituesit. Megjithatë nuk kërkohet që audituesi të kryejë procedura shtesë audituese për çështjet, për të cilat procedurat e mëparshme të auditimit kanë dhënë përfundime të kënaqshme. Pasqyrat Financiare mund të preken nga disa lloje ngjarjesh të mëpasshme (ato që ndodhin pas datës së pasqyrave financiare). Shumë udhëzues të raportimit financiar i referohen në mënyrë specifike për ngjarje të tilla.
- Zakonisht konstatohen dy tipe të ngjarjeve:
- a) Ngjarje që japin evidencë për kushtet që ekzistojnë në datën e pasqyrave financiare; dhe
- b) Ngjarje që ofrojnë evidencë të kushteve që kanë lindur pas datës së pasqyrave financiare.
136. Procedurat për marrjen e një evidence të mjaftueshme përfshijnë:

- hapat për të vërtetuar se procedurat e vendosura nga menaxhimi për të siguruar që ngjarjet e mëvonshme identifikohen;
- investigimin e menaxhimit;
- shqyrtimin e procesverbaleve;

- shqyrtimin e pasqyrave financiare të ndërmjetme të njësisë ekonomike, nëse ka.

Kur bëjnë investigimin e menaxhimit, audituesit mund të kenë nevojë të marrin në konsideratë ngjarjet e mëpasshme që lidhen me aftësinë e entit qeveritar për të përmbushur objektivat programore dhe për këtë arsye mund të ndikojnë në paraqitjen e informacionit të performancës të pasqyrave financiare.

137. Audituesi nuk ka asnjë obligim për të kryer procedura auditimi mbi pasqyrat financiare pas datës së raportit të tij. Megjithatë, në qoftë se pas datës së raportit të audituesit, por para se pasqyrat financiare të jenë miratuar, një fakt bëhet i njohur për audituesin, i cili po të ishte njohur në datën e raportit të audituesit, do të kishte shkaktuar ndryshim në raport, duhet të ndërmerret veprimi i duhur nga audituesi.

Një veprim i tillë mund të përfshijë:

- diskutimin e këtij fakti me menaxhimin dhe kur është e përshtatshme me personat e ngarkuar me qeverisje;
- përcaktimin nëse pasqyrat financiare duhet të rregullohen dhe, nëse po,
- investigimin se si menaxhimi synon të adresojë këtë fakt në pasqyrat financiare.

138. Nëse menaxhimi nuk ndërmerr hapat e nevojshëm për të siguruar që të gjithë përdoruesit e pasqyrave financiare tashmë të miratuara janë informuar për situatën dhe nuk rregullon pasqyrat financiare në rrethanat kur audituesi beson se ata duhet të ndryshohen, audituesi duhet të njoftojë menaxhimin dhe personat e ngarkuar me drejtimin, se ai do të kërkojë që në të ardhmen përdoruesit të mos mbështeten në raportin e audituesit. Kjo mund të kërkojë asistencë ligjore dhe raportimin në organin përkatës ligjor. Udhëzim i mëtejshëm është i përfshirë në ISSAI-n 1560¹⁶.

Vlerësimi i deklaratave të qabuara

139. **Audituesi duhet të mbajë një regjistër të plotë të gabimeve të identifikuara gjatë**

¹⁶ ISSAI 1560 – Ngjarjet e mëpasshme.

auditimit dhe t'i komunikojë menaxhimit dhe personave të ngarkuar me drejtimin, sipas rastit dhe në kohë, të gjitha anomalitë e regjistruara gjatë auditimit.

140. Gabimet e pakorrigjuara duhet të vlerësohen për materialitetin, veç e veç ose në total, për të përcaktuar se çfarë efekti mund të kenë në opinionin që do të jepet në raportin e audituesit.

141. Audituesi duhet t'i kërkojë menaxhimit të korrigjojë gabimet dhe nëse menaxhimi refuzon të korrigjohet disa ose të gjitha gabimet e prezantuara, audituesi duhet të zbulojë aresyen. Gjatë vlerësimit nëse pasqyrat financiare si tërësi janë deklaruar gabim, audituesi duhet të marrë parasysh arsyet e dhëna për të mos bërë korrigjime.

Personat e ngarkuar me drejtimin (mbikëqyrjen) duhet të njoftohen për gabimet e pakorrigjuara dhe efektin që ato mund të kenë veçmas ose në total, mbi opinionin në raportin e audituesit. Njoftimi i audituesit duhet të identifikojë veç e veç deklarimet e gabuara materiale të pakorrigjuara sipas klasave të transaksioneve dhe llogarive të bilancit.

142. Gabimet që duken qartë se janë të parëndësishme zakonisht nuk i komunikohen menaxhimit, përveçse kur audituesi është i detyruar me ligj të raportojë të gjitha anomalitë. Audituesi duhet të përcaktojë, nëse deklaratat e gabuara të pakorrigjuara janë materiale, veç e veç ose së bashku.

Për këtë qëllim, audituesi duhet të marrë parasysh:

- madhësinë dhe natyrën e gabimeve, të dyja në lidhje me klasa të veçanta të transaksioneve, zërave e llogarive apo dhënien e informacioneve shpjeguese dhe pasqyrat financiare në tërësi, si dhe rrethanat e veçanta të shfaqjes së tyre; dhe
- efektin e gabimeve të pakorrigjuara nga periudhat e mëparshme në klasat përkatëse të transaksioneve, llogarive të bilancit dhe pasqyrat financiare si tërësi.

Udhëzime të mëtejshme për vlerësimin e deklaratave të gabuara janë përfshirë në ISSAI-n 1450¹⁷.

¹⁷ ISSAI 1450 – Vlerësimi i Deklarimeve të Gabuara të Identifikuara gjatë Auditimit

Krijimi i opinionit dhe raporti mbi pasqyrat financiare

143. **Audituesit duhet të krijojnë një opinion të bazuar në vlerësimin e konkluzioneve të nxjerra nga provat e marra gjatë auditimit, nëse pasqyrat financiare si tërësi janë përgatitur në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar. Opinioni duhet të shprehet qartë në një raport me shkrim që përshkruan gjithashtu kriteret mbi të cilat është bazuar opinionimi.**

144. Objektivat e auditimit financiar në sektorin publik janë shpesh më të gjera sesa shprehja e opinionit nëse pasqyrat financiare janë përgatitur në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar. Mandati i auditimit ose legjislatiioni, rregulloret, direktivat ministrore, kërkesat e politikave të qeverisë apo rezolutat nga legjislativi, mund të përfshijnë objektiva të tjera që kanë të njëjtën rëndësi sikurse opinionimi mbi pasqyrat financiare. Këto objektiva shtesë mund të përfshijnë përgjegjësitë për auditimin dhe raportimin përsa i takon p.sh., gjetjeve të mospërputhjes me kompetencat.

Megjithatë edhe kur nuk ka objektiva të tjera të përcaktuara, mund të ketë pritshmëri të gjerë të publikut në lidhje me raportimin e mospërputhjes me kompetencat ose efektivitetin e kontrolleve të brendshme.

145. Audituesit që kanë përgjegjësinë e raportimit mbi përputhshmërinë ose mospërputhshmërinë me kompetencat mund të marrin në konsideratë Parimet Themelore të Auditimit të Përputhshmërisë dhe udhëzuesit përkatës¹⁸.

146. Në mënyrë që të krijojnë një opinion, audituesi duhet së pari të konkludojë nëse ka siguri të arsyeshme, që pasqyrat financiare si tërësi janë pa gabime materiale, qoftë ndaj mashtrimit ashtu edhe gabimit. Në konkluzionet të tilla duhet të mbahet parasysh:

- a) Nëse është marrë evidencë e mjaftueshme dhe e përshtatshme;
- b) Nëse gabimet e pakorrigjuara janë materiale, veç e veç ose në total; dhe
- c) Vlerësimet e audituesit në lidhje me çështjet e mëposhtme, të cilat janë marrë parasysh në përcaktimin e formës së opinionit:

¹⁸ ISSAI-t 400, 4000 dhe 4200.

- Nëse pasqyrat financiare janë përgatitur në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kërkesat e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar, duke përfshirë shqyrtimin e aspekteve cilësore të praktikave kontabël të njësisë ekonomike, të tilla si mundësia e njëanshmërisë në gjykimet e menaxhimit;
 - Nëse pasqyrat financiare shafqin mjaftueshëm politikat kryesore kontabël të zgjedhura dhe të zbatuara;
 - Nëse politikat kontabël të zgjedhura dhe të zbatuara janë në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar dhe janë të përshtatshme;
 - Nëse vlerësimet e kontabilitetit të bëra nga menaxhimi janë të arsyeshme;
 - Nëse informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare është relevant, i besueshëm, i krahasueshëm dhe i kuptueshëm;
 - Nëse pasqyrat financiare japin informacione shpjeguese të mjaftueshme për t'i mundësuar përdoruesit të kuptojnë efektin e transaksioneve materiale dhe ngjarjeve në informacionin e shprehur në pasqyrat financiare;
 - Nëse terminologjia e përdorur në pasqyrat financiare, duke përfshirë titullin e çdo deklarate financiare, është e përshtatshme;
 - Nëse pasqyrat financiare i referohen ose përshkruajnë mjaftueshëm kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar;
- d) Kur pasqyrat financiare janë përgatitur në përputhje me dispozitat e paraqitjes drejtë, konkluzionet gjithashtu duhet të argumentojnë nëse pasqyrat financiare janë paraqitur drejtë:
- në aspektin e paraqitjes së përgjithshme, strukturën dhe përmbajtjen;
 - nëse pasqyrat financiare, duke përfshirë edhe shënimet përkatëse, paraqesin në mënyrë të drejtë transaksionet dhe ngjarjet.

Krijimi i opinionit

147. Audituesi duhet të shprehë një opinion të pamodifikuar, nëse konstatohet se pasqyrat financiare janë përgatitur në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kornizën financiare në fuqi.

Nëse audituesi konkludon se, në bazë të evidencave të marra të auditimit, pasqyrat financiare si tërësi nuk përmbajnë gabime materiale, ose nuk është në gjendje për të marrë evidencë të mjaftueshme dhe të përshtatshme auditimi për të arritur në përfundim që pasqyrat financiare në tërësi janë pa gabime materiale, audituesi duhet të modifikojë opinionin në raportin e audituesit në përputhje me seksionin mbi "Përcaktimin e llojit të modifikimit të opinionit të audituesit".

148. Në qoftë se pasqyrat financiare të përgatitura në përputhje me kërkesat e një kornize të drejtë prezantimi, nuk arrijnë të japin paraqitje të drejtë, audituesi duhet të diskutojë çështjen me menaxhimin dhe, në varësi me kërkesat e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar dhe se si është zgjidhur çështja, të përcaktojë nëse është i nevojshëm modifikimi i opinionin e auditimit.

Elementët e kërkuar në raportin e audituesit

149. Raporti i audituesit duhet të shkruhet sipas formës dhe të përmbajë elementet e mëposhtme:

- Një titull që tregon qartë se ky është raporti i një audituesi të pavarur;
 - Kujt i adresohet, siç kërkohet nga rrethanat e angazhimit;
- Një paragraf hyrës që: (1) identifikon deklaratat financiare të cilit subjekt janë audituar; (2) përcakton që pasqyrat financiare janë audituar; (3) identifikon titullin e çdo deklarate që përfshihet në pasqyrat financiare; (4) i referohet përmbledhjes së politikave të rëndësishme kontabël dhe informacioneve të tjera shpjeguese dhe (5) specifikon datën apo periudhën e mbuluar nga çdo deklaratë financiare në përbërje të pasqyrave financiare;
- Një seksion me titullin "Përgjegjësia e Menaxhmentit për pasqyrat financiare", duke deklaruar se menaxhimi është përgjegjës për pasqyrat financiare në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar dhe të kontrollit të brendshëm, për të mundësuar përgatitjen e pasqyrave

financiare pa gabime materiale, qoftë për shkak të mashtrimit apo gabimit;

- Një seksion me titullin "Përgjegjësia e Audituesit", duke deklaruar se përgjegjësia e audituesit është të shprehë një opinion të bazuar në auditimin e pasqyrave financiare, duke përshkruar auditimin për sa i përket procedurave të përfshira për të marrë evidencën e auditimit rreth shumave dhe informacioneve të dhëna në pasqyrat financiare, procedurat e përzgjedhura në varësi të gjykimit të audituesit të tilla si, ndër të tjera, riskun e gabimeve materiale të pasqyrave financiare, qoftë për shkak të mashtrimit apo gabimit. Në vlerësimin e riskut, audituesi duhet të marrë parasysh kontrollet e brendshme relevante për përgatitjen e pasqyrave financiare dhe projektimin të procedurave të kontrollit që janë të përshtatshme për rrethanat e njësisë ekonomike. Ky seksion duhet ti referohet gjithashtu vlerësimit të përputhshmërisë së politikave kontabël të përdorura dhe arsyetimin e vlerësimeve kontabël të bëra nga menaxhimi, si dhe paraqitjen e përgjithshme të pasqyrave financiare. Ai duhet të përcaktojë nëse audituesi beson se evidenca e marrë gjatë auditimit është e mjaftueshme dhe e përshtatshme për të qenë bazë për opinionin e audituesit;
- Një seksion me titullin "Opinion", në të cilin duhet përdorur një nga shprehjet ekuivalente të mëposhtëme, kur shprehet për një opinion të pamodifikuar mbi pasqyrat financiare të përgatitura në përputhje me një kuadër të drejtë prezantimit:
 - *pasqyrat financiare paraqesin në mënyrë të drejtë, në të gjitha aspektet materiale,... në përputhje me ... [kornizën e zbatueshme të raportimit]; ose*
 - *pasqyrat financiare japin një pamje të drejtë dhe të vërtetë të ... në përputhje me [kornizën e zbatueshme të raportimit financiar].*

Kur shprehet opinion i pandryshuar mbi pasqyrat financiare të përgatitura në përputhje me kuadrin e përputhshmërisë, opinionin e audituesit duhet të jetë që pasqyrat financiare janë përgatitur në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me [kornizën e zbatueshme të raportimit financiar].

Nëse referenca me kornizën e aplikueshme të raportimit financiar nuk është në IPSAS ose IFRS-t, opinioni i audituesit duhet të identifikojë juridiksionin e origjinës së kuadrit.

- Nëse kërkohet, ose siç përcaktohet nga audituesi, një seksion me titullin "Raport mbi kërkesat e tjera ligjore dhe rregullatore" ose ndryshe, si të përshtatshme për përmbajtjen e seksionit, duhet të adresojë përgjegjësi të tjera në raportin e audituesit për pasqyrat financiare që janë të detyrueshme për të raportuar në pasqyrat financiare;
- Nënshkrimi i audituesit;
- Data në të cilën audituesi ka marrë evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme, në të cilat bazohet opinioni i audituesit për pasqyrat financiare, duke përfshirë evidenca që:
 - janë përgatitur të gjitha deklaratat që përbëjnë pasqyrat financiare, duke përfshirë edhe shënimet përkatëse; dhe
 - personat me autoritet të njohur kanë pohuar se ata të marrin përgjegjësinë për pasqyrat financiare;
- Vendi në juridiksionin ku audituesi vepron.

150. Përveç opinionit, audituesit mund t'i kërkohet me ligj ose rregullore të raportojë vërejtjet dhe gjetjet, të cilat nuk kanë ndikuar në opinion dhe çdo rekomandim të bërë si rezultat i tyre. Këto elemente duhet të jenë qartësisht të ndara nga opinioni.

Modifikimet e opinionit në raportin e audituesit

151. Audituesi duhet të modifikojë opinionin në raportin e audituesit nëse konstatohet se, në bazë të evidencës së marrë gjatë auditimit, pasqyrat financiare si tërësi nuk janë pa gabime materiale, ose në qoftë se audituesi nuk ishte në gjendje të merrte evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit për të arritur në përfundimin se pasqyrat financiare në tërësi janë pa gabime materiale. Audituesit mund të hartojë tri lloje të mendimeve të modifikuara: një opinion të kualifikuar, një opinion të negativ dhe të refuzojë opinionin.

Përcaktimi i llojit të modifikimit në opinionin e audituesit

152. Vendimi në lidhje me llojin e opinionit modifikuar që është i përshtatshëm varet nga:
- Natyra e çështjes që shkakton modifikimin - që është, nëse pasqyrat financiare janë me gabime materiale, ose, në rast se ka qenë e pamundur për të marrë evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit, mund të jetë deklaruar gabim në mënyrë materiale; dhe
 - Gjykimi i audituesit rreth përhapjes së efekteve ose efekteve të mundshme të çështjes në pasqyrat financiare.
153. Audituesi duhet të shprehë një opinion të kualifikuar në qoftë se: (1) ka marrë evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit, audituesi konkludon se gabimet individualisht ose së bashku, janë materiale, por jo të përhapura, në pasqyrat financiare; ose (2) audituesi nuk ishte në gjendje për të marrë evidencë të mjaftueshme dhe të përshtatshme, bazë për një opinion, por arrin në përfundimin se efektet mbi pasqyrat financiare të çdo gabimi të pazbuluar mund të jetë materiale por jo të përhapura.
154. Audituesi duhet të shprehë një opinion tnegativ, nëse, pasi ka marrë evidenca auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme, audituesi konkludon se gabimet më vete ose së bashku, mund të jenë si materiale ashtu dhe të përhapura në pasqyrat financiare.
155. Audituesi duhet të refuzojë një opinion nëse, duke mos qenë në gjendje të marrë evidenca auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme bazë për opinionin, audituesi konkludon se efektet mbi pasqyrat financiare të çdo gabimi të pazbuluar mund të jenë materiale dhe të përhapura. Në qoftë se, pas pranimit të angazhimit, audituesi bëhet i vetëdijshëm se menaxhimi ka vendosur kufizime në fushëveprimin e auditimit që audituesi i konsideron se mund të rezultojë në nevojën për të shprehur një opinion të kualifikuar ose refuzim të një opinionit mbi pasqyrat financiare, audituesi duhet të kërkojë që menaxhimi të heqë kufizimin.
156. Në qoftë se shprehet një opinion i modifikuar i auditimit, audituesi duhet të modifikojë edhe titullin për të korresponduar me llojin e opinionit të shprehur.

ISSAI 1705¹⁹ jep udhëzime shtesë rreth gjuhës specifike që përdoret kur jepet një opinion i modifikuar dhe përshkrimin e përgjegjësisë së audituesit.

Paragrafët “Theksim i çështjes” dhe paragrafët “Çështje të tjera” në raportin e audituesit

157. Nëse audituesi konsideron të nevojshme të tërheqë vëmendjen e përdoruesve për një çështje të paraqitur ose zbuluar në pasqyrat financiare, që është e një rëndësie themelore për të kuptuar pasqyrat financiare, por ka evidencë të mjaftueshme e të përshtatshme që çështja nuk është gabim materiale në pasqyrat financiare, audituesi duhet të përfshijë ato në paragrafin “Theksimi i çështjes” në raportin e audituesit. Paragrafët “Theksim i çështjes” duhet t'i referohet vetëm informacionit të paraqitur ose të zbuluar në pasqyrat financiare.

158. Paragrafi “Theksim i çështjes” duhet:

- të përfshihet menjëherë pas opinionit;
- të përdorë titullin "Theksim i çështjes" ose ndonjë titull tjetër të duhur;
- të përfshijë një referencë të qartë ndaj çështjes që theksohet dhe të tregojë se ku mund të gjenden në pasqyrat financiare informacionet shpjeguese përkatëse që përshkruajnë plotësisht çështjen;
- të tregojë se opinionit i audituesit nuk është i modifikuar për sa i përket çështjes të theksuar.

159. Nëse audituesi e konsideron të nevojshme të komunikojë një çështje, përveç atyre që janë paraqitur ose zbuluar në pasqyrat financiare, e cila në gjykimin e audituesit, është e rëndësishme për tu kuptuar auditimin nga përdoruesit dhe me kusht që kjo nuk është e ndaluar me ligj ose rregullore, kjo duhet të bëhet në një paragraf me titullin "Çështje të tjera" ose në një tjetër titull të përshtatshëm. Ky paragraf duhet të paraqitet menjëherë pas opinionit dhe çdo paragrafi të “Theksimit të çështjes”.

160. Nëse audituesi dëshiron ti përfshijë të dy këto paragrafë në raportin e auditimit, audituesi duhet t'ia komunikojë këtë pritshmëri dhe formulimin e

¹⁹ ISSAI 1705 – Modifikimet e opinionit në Raportin e Audituesit të Pavarur.

paragrafëve të tilla të ngarkuarit me qeverisje. Audituesit gjithashtu mund ti kërkohet ose të vendosë të njoftojë palët e tjera, të tilla si ligjvënësi, përveç atyre që janë të ngarkuar me qeverisjen.

161. Mandatet e auditimit të sektorit publik apo pritshmëritë mund të zgjerojnë rrethanat në të cilat mund të jetë e rëndësishme përfshirja e paragrafit “*Theksimi i çështjes*” (lidhur me një çështje për të dhënë informacion shpjegues për pasqyrat financiare), ose një paragraf “*Çështje të tjera*” (në lidhje me informacionin që nuk është paraqitur në pasqyrat financiare).

Informacioni krahasues – shifrat korresponduese dhe pasqyrat financiare krahasuese

162. Informacioni krahasues i referohet shumave dhe informacioneve të përfshira në pasqyrat financiare, në lidhje me një ose më shumë periudhave të mëparshme. Audituesi duhet të përcaktojë nëse pasqyrat financiare përfshijnë informacion krahasues të kërkuar nga kuadri i zbatueshëm për raportimin financiar dhe, nëse ky informacion është klasifikuar si duhet. Për të arritur këtë, audituesi duhet të vlerësojë nëse:

- informacioni krahasues përputhet me shumat dhe informacionet e tjera shpjeguese, që janë paraqitur në periudhën e mëparshme ose, sipas rastit, janë riparaqitur; dhe
- politikat kontabël të pasqyruara në informacionin krahasues janë në përputhje me ato të aplikuara në periudhën aktuale ose, nëse ka pasur ndryshime në politikat kontabël, nëse këto ndryshime janë llogaritur siç duhet për të, si dhe janë prezantuar apo janë dhënë informacionet shtesë në mënyrë të përshtatshme.

163. Gjatë periudhës aktuale, nëse audituesi vihet në dijeni të një gabimi material të mundshme në informacionin krahasues, ai duhet të kryejë procedura auditimi shtesë që janë të nevojshme në këto rrethanat për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme, për të parë nëse ekziston gabimi material.

164. Informacioni krahasues mund të marrë formën e shifrave referuese, të cilat janë të përfshira si pjesë integrale e pasqyrave financiare të periudhës aktuale dhe kanë për qëllim të lexohen vetëm në lidhje me shumat dhe informacionet e tjera shtesë, në lidhje me periudhën aktuale përkatëse. Kur paraqiten shifrat

korresponduese, opinionit i audituesit nuk duhet tu referohet atyre në rrethanat e mëposhtme:

- Në qoftë se raporti i audituesit i nxjerrë më herët për periudhën e mëparshme, përfshinte një opinion të kualifikuar, një refuzim të opinionit ose një opinion të negativ dhe nëse çështja që i dha shkak modifikimit është e pazgjidhur, audituesi duhet të shprehë një opinion të kualifikuar ose një opinion të negativ në raportin për pasqyrat financiare të periudhës aktuale, modifikuar në lidhje me shifrat koresponduese të përfshira në të.
- Nëse audituesi merr evidencë auditimi se ekziston një gabim material në pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme, për të cilën është hartuar një opinion të pandryshuar, dhe nëse shifrat koresponduese nuk janë riparaqitur siç duhet ose nuk janë dhënë informacionet shpjeguese të përshtatshme, audituesi duhet të shprehë një opinion të kualifikuar ose një opinion të kundërt në raportin e audituesit për pasqyrat financiare të periudhës aktuale.
- Nëse pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme nuk janë audituar, audituesi duhet të deklarojë paragrafin “Çështje të tjera” se shifrat përkatëse janë të paaudituar.

Audituesi duhet të marrë parasysh këto rrethana në përdorimin e vitit aktual për qëllime të krahasimit dhe konsideratat e materialitetit për vitin aktual. Nëse janë paraqitur pasqyrat financiare krahasuese, opinionit i audituesit duhet t'i referohet çdo periudhë për të cilën ato janë paraqitur dhe për të cilën është shprehur një opinion auditimi.

165. Kur raportohet për pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme në lidhje me auditimin e periudhës aktuale, në qoftë se opinionit aktual i audituesit për pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme ndryshon nga opinionit i shprehur më parë, audituesi duhet të japë informacione shpjeguese për arsyet thelbësore të ndryshimit në paragrafin “Çështje të tjera”.

166. Në qoftë se pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme janë audituar nga audituesi i mëprashëm, përveç shprehjes së opinionit për pasqyrat financiare të periudhës aktuale audituesi duhet të deklarojë në paragrafin “Çështje të tjera”:

- që pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme janë audituar nga audituesi i mëprashëm;

- llojin e opinionit të shprehur nga ana e audituesit të mëparshëm dhe, në qoftë se opinion është modifikuar, arsyet për ta bërë këtë;
- datën e raportit të mëparshëm (nëse raporti i audituesit paraardhës mbi pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme është riformuluar me pasqyrat financiare të pranishme).

167. Nëse audituesi arrin në përfundimin se pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme, për të cilat audituesi paraardhës i ka raportuar pa modifikim janë të prekur nga një gabim material, audituesi duhet të komunikojë gabimin tek niveli i duhur menaxhimit dhe të ngarkuarve me qeverisjen dhe të kërkojë që audituesi paraardhës të informohet. Nëse pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme janë ndryshuar dhe audituesi paraardhës bie dakord të hartojë një raport të ri mbi pasqyrat financiare të ndryshuara, audituesi duhet të raportojë vetëm mbi periudhën aktuale.

168. Nëse pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme nuk janë audituar, audituesi duhet të deklarojë në paragrafin “Çështje të tjera” që pasqyrat financiare krahasuese janë të paaudituar. Kjo nuk përjashton audituesin nga nevoja për të marrë evidenca auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme që gjendjet e çeljeve nuk përmbajnë gabime që ndikojnë në mënyrë materiale në pasqyrat financiare të periudhës aktuale. Udhëzim shtesë për informacionin krahasues është i përfshirë në ISSAI 1710²⁰.

Përgjegjësitë e audituesit në lidhje me informacion tjetër në dokumentet që përmbajnë pasqyrat financiare

169. Audituesi duhet të lexojë informacione të tjera për të identifikuar ndonjë mospërputhje materiale ose gabime materiale lidhur me pasqyrat financiare të audituara. Në qoftë se, në leximin e informacioneve të tjera, audituesi identifikon mospërputhje materiale ose gabime materiale të faktit, audituesi duhet të përcaktojë nëse pasqyrat financiare të audituara ose informacione të tjera duhet të rishikohen. Veprimet që audituesi mund të ndër marrë mund të përfshijnë: modifikimin e opinionit të audituesit, hartimin e raportit të audituesit, tërheqjen nga angazhimi (në raste të rralla kur kjo është e mundur

²⁰ ISSAI 1710 – Informacioni krahasues – Shifrat Koresponduese dhe Pasqyrat Financaire Krahasueses.

në sektorin publik), duke njoftuar të ngarkuarit me qeverisje, ose duke përfshirë paragrafin “Çështje të tjera” në raportin e auditimit.

170. Nëse audituesi identifikon një mospërputhje materiale ose deklaram të gabuar të faktit që menaxhimi refuzon ta korrigjojë, audituesi është i detyruar të njoftojë të ngarkuarit me qeverisje. Audituesit gjithashtu mund ti kërkohet të njoftojë palët e tjera, të tilla si ligjvënësi, përveç të ngarkuarve me qeverisje. Udhëzime shtesë për përgjegjësitë e audituesit në lidhje me dokumentet e tjera janë përfshirë në ISSAI 1720²¹.

Konsiderime të veçanta – auditimet e pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me kornizat për qëllime të veçanta

171. Audituesit i kërkohet të përcaktojë pranueshmërinë e kuadrit të raportimit financiar që është aplikuar gjatë përgatitjes së pasqyrave financiare. Në auditimin e pasqyrave financiare për qëllime të veçanta, audituesi duhet të kuptojë:

- qëllimin për se janë përgatitur pasqyrat financiare;
- përdoruesit e synuar; dhe
- hapat e ndërmarra nga menaxhimi për të përcaktuar se kuadri i aplikueshëm i raportimit financiar është i pranueshëm në këto rrethana.

172. Në planifikimin dhe kryerjen e auditimit të pasqyrave financiare për qëllim të veçantë, audituesi duhet të përcaktojë nëse rrethanat e angazhimit kërkojnë t'i kushtohet vëmendje e veçantë zbatimit të ISSAI-ve.

173. Kur formohet një opinion dhe raportohet mbi pasqyrat financiare për qëllim të veçantë, veprimtaria e audituesit duhet të jetë në përputhje me të njëjtat kërkesa si për pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm. Raporti i audituesit për pasqyrat financiare me qëllim të vecantë duhet:

- të përshkruajë qëllimin për të cilin janë përgatitur pasqyrat financiare;
- të përcaktohen përgjegjësitë e menaxhimit për të përcaktuar nëse kuadri i aplikueshëm i raportimit financiar është i pranueshëm në rrethanat ku

²¹ ISSAI 1720 – Përgjegjësitë e Audituesit lidhur me informacime të tjera në Dokumente që përmbajnë Pasqyrat Financiare të Audituar.

menaxhimi ka mundësi të zgjedhë kornizën për përgatitjen e pasqyrave financiare.

174. Audituesi duhet të përfshijë një paragraf “Theksim i çështjes” për të njoftuar përdoruesit për faktin se pasqyrat financiare janë përgatitur në përputhje me një kuadër me qëllim të veçantë dhe si rezultat, ato mund të mos jenë të përshtatshme për një tjetër qëllim.
175. Udhëzues shtesë mbi konsideratat e veçanta në lidhje me pasqyrat financiare të përgatitura në përputhje me kornizat për qëllime të veçanta janë përfshirë në ISSAI 1800²².

Konsiderime të veçanta – auditimet e pasqyrave të vetme financiare dhe elementeve specifike, llogaritë dhe zërat e veçantë të një pasqyre financiare

176. Në rastin e auditimit të një pasqyre të vetme financiare, ose të një elementi të veçantë të një pasqyre financiare, audituesi duhet së pari të përcaktojë nëse auditimi është i zbatueshëm. Parimet themelore zbatohen për auditimet e një pasqyre të vetme financiare, apo të një elementi të veçantë të një pasqyre financiare, pavarësisht nëse audituesi është i angazhuar edhe për auditimin e paketës së plotë të pasqyrave financiare të njësisë ekonomike. Nëse audituesi nuk është gjithashtu i angazhuar të auditojë pasqyrat financiare të plota, audituesi duhet të përcaktojë nëse auditimi i një pasqyre të vetme financiare, ose i një komponenti të veçantë të këtyre pasqyrave financiare, është në përputhje me parimet themelore të përcaktuara në standardet përkatës të auditimit.
177. Audituesi duhet të përcaktojë nëse zbatimi i kornizës të raportimit financiar do të rezultojë në një paraqitje që ofron informacione të përshtatshme shtesë, për ti mundësuar përdoruesve të synuar të kuptojnë informacionin në pasqyrat financiare apo komponentin në fjalë, si edhe efektin e transaksioneve dhe ngjarjet materiale në këtë informacion.
178. Audituesi duhet të konsiderojë, nëse forma e pritshme e opinionit është e përshtatshme për rrethanat e angazhimit dhe duhet të përshtasë kërkesat e raportimit si të jetë e nevojshme.

²² ISSAI 1800 – Konsiderime të veçanta – Auditimet e Pasqyrave Financiare të përgatitura me kuadër për qëllime të veçanta.

179. Nëse audituesi është i angazhuar për të raportuar mbi një pasqyrë të vetme financiare, ose mbi një element të veçantë të pasqyrave financiare, në lidhje me një angazhim për auditimin e pasqyrave financiare të njësisë ekonomike si paketë të plotë, audituesi duhet të shprehë një opinion të veçantë për secilin angazhim.
180. Në qoftë se opinionin për pasqyrat financiare të plota të një njësie ekonomike në raportin e audituesit është modifikuar, ose raporti përfshin paragrafët “Theksimi i çështjes” ose “Çështje të tjera”, audituesi duhet të përcaktojë efektin që kjo mund të ketë në raportin e audituesit për një pasqyrë të vetme financiare ose një element specifik të një pasqyre financiare. Kur është e përshtatshme, audituesi duhet të modifikojë opinionin ose të përfshijë një paragraf “Theksim i çështjes” ose paragrafin “Çështje të tjera” në raportin e audituesit për pasqyrën e vetme financiare ose element të veçantë të pasqyrave financiare.
181. Nëse audituesi konkludon se është e nevojshme të shprehet një opinion negativ apo refuzim opinionin mbi pasqyrat financiare të plota të njësisë ekonomike, audituesi nuk mund të japë opinion të të pamodifikuar mbi një pasqyrë të vetme financiare ose një element të veçantë të saj. Kjo është për shkak se një opinion i pandryshuar do të kundërshtonte opinionin negativ apo refuzimin e opinionit mbi pasqyrat financiare si tërësi. Kërkesat shtesë dhe udhëzime për nxjerrjen e këtyre raporteve në lidhje me opinionin për tërësinë e pasqyrave financiare të plota janë përfshirë në ISSAI 1805²³.

Konsiderime të rëndësishme për auditimin në grup, të pasqyrave financiare (përfshirë pasqyrat financiare të qeverisë në tërësi)

182. Audituesit e angazhuar për të audituar grup pasqyrash financiare duhet të marrin evidencë auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme në lidhje me informacionet financiare të të gjithë komponentëve dhe të procesit të konsolidimit, për të shprehur një opinion, nëse pasqyrat financiare të qeverisë në tërësi janë përgatitur në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kornizën e zbatueshme të raportimit financiar.

²³ ISSAI 1805 – Konsiderata të veçanta – Auditimet e Pasqyrave Financiare të vetme, llogarive ose zërave të një pasqyre financiare

183. Parimet e ISSAI 200 zbatohen për të gjitha auditimet e pasqyrave financiare të sektorit publik, qoftë për komponentë të veçantë të qeverisë ose për të gjithë qeverinë. Në situatat kur audituesi është i angazhuar për të audituar grup pasqyrash financiare, të tilla si llogaritë e gjithë qeverisë, ai mund të aplikojë konsiderata dhe kërkesa specifike. Audituesve që kryejnë auditimin e grup pasqyrave financiare u referohemi si auditues të grupit. Audituesi i grupit të pasqyrave financiare duhet të hartojë një strategji të auditimit në grup dhe të zhvillojë një plan auditimi. Parimet për të kuptuar subjektin duhet të përfshijnë kuptimin e grupit, elementët e tij dhe mjediset e tyre, duke përfshirë kontrollet e të gjithë grupit, po ashtu dhe procesin e konsolidimit. Kuptimi i arritur në këtë mënyrë duhet të jetë i mjaftueshëm për të konfirmuar ose rishikuar identifikimin fillestar të elementëve, që ka të ngjarë të jenë të rëndësishëm për grupin e pasqyrave financiare dhe për të vlerësuar riskun e gabimeve materiale të shkaktuara nga mashtrimi apo gabimi i grupit të pasqyrave financiare.
184. Përbërësit e grupit të pasqyrave financiare mund të përfshijnë agjencitë, departamentet, zyrat, korporatat, fondet, njësitë përbërëse, distriktet, ndërmarrjet e përbashkëta dhe organizatat joqeveritare. Komponentët mund të konsiderohen të rëndësishëm:
- për shkak të rëndësisë së tyre financiare individuale;
 - në qoftë se, për shkak të natyrës së tyre specifike ose rrethanave, ata kanë gjasa të përfshijnë risqe të rëndësishëm mbi gabimet materiale për grupin e pasqyrave financiare;
 - nëse ato përfshijnë çështje që rrisin ndjeshmërinë e publikut, si për shembull çështjet e sigurisë kombëtare, projektet e financuara nga donatorët ose raportimin e të ardhurave tatimore.
185. Në sektorin publik, mund të jetë e vështirë të vendoset se cilat komponentë do të përfshihen në grupin e pasqyrave financiare. Zbatimi i kuadrit të raportimit financiar mund të rezultojë në përjashtimin e një lloji të veçantë agjencie, departamenti, zyre, korporate, fondi, distrikti, sipërmarrje të përbashkët ose organizatë joqeveritare. Në raste të tilla, nëse audituesi i grupit beson se ky rezultat do të çojë në një paraqitje mashtruese të pasqyrave financiare të grupit, ai mund të konsiderojë, përveç ndikimit mbi raportin e audituesit, nevojën për t'ia bërë prezente çështjen ligjvënësit ose organeve të tjera

përkatëse rregullatore.

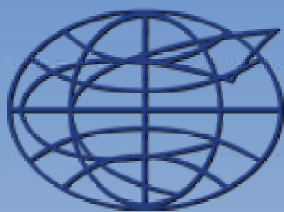
186. Në situata të caktuara korniza e raportimit financiar nuk mund të japë udhëzime specifike për përfshirjen ose përjashtimin, të një lloji të veçantë agjencie, departamenti, zyre, korporate, fondi, distrikti, sipërmarrje të përbashkët ose organizatë joqeveritare në grupin e pasqyrave financiare. Në raste të tilla, audituesi i grupit mund të marrë pjesë në diskutimet midis menaxhimit të grupit dhe menaxhimit të komponentit për të përcaktuar nëse trajtimi i elementit në pasqyrat financiare e grupit do të çojë në një paraqitje të drejtë. Kjo vështirësi mund të ketë implikime për përdorimin e elementëve të punës së audituesve. Është gjithashtu e mundur që menaxhimi i grupit të mos bjerë dakord për të përfshirë këtë komponent në pasqyrat financiare të grupit, të cilat nga ana tjetër mund të kufizojnë aftësinë e audituesit të grupit, për të komunikuar dhe të përdorur elementë të veçantë të punës së audituesit.
187. Në rastin e një elementi që është i rëndësishëm, për shkak të rëndësisë së tij financiare individuale brenda grupit, ekipi i auditimit të grupit, apo një audituesi i komponentit, në emër të tij, duhet të auditojë të dhënat financiare të komponentit duke përdorur një vlerë materialiteti të komponentit, të vendosur nga audituesi i grupit. Për një element që është i rëndësishëm për shkak të natyrës së tij të veçantë ose rrethanave dhe për shkak se ajo ka të ngjarë të nënkutojë risqe të konsiderueshme të gabimeve materiale të pasqyrave financiare të grupit, ekipi i auditimit të grupit, apo një auditues i komponenti në emër të tij, mund të mos kenë nevojë të auditojë informacionin financiar por mund të zbatojë procedurat e përcaktuara të auditimit në lidhje me risqet domethënëse të identifikuar. Në rastin e komponentëve, të cilët nuk janë të rëndësishëm, ekipi i auditimit të grupit duhet të kryejë procedurat analitike në nivel grupi.
188. Kur zhvillohen apo adoptohen standardet e auditimit bazuar në, ose në përputhje me, Parimet Themelore të Auditimit Financiar, mund të jetë e dobishme të merret në konsideratë udhëzimi i detajuar mbi auditimet e grupit në ISSAI 1600²⁴.

²⁴ ISSAI 1600 – Konsideratatë veçanta – Auditimet e Grupit të Pasqyrave Financiare (Përfshirë elementë të veçantë të punës së audituesve).

ISSAI 300

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Parimet Themelore të Auditimit të Performancës

Përshtatur nga Kongresi i XXI^{të} të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), më 2013, në Pekin.

Përmbajtja

HYRJE	249
QËLLIMI I PARIMEVE THEMELORE TË AUDITIMIT TË PERFORMANCËS DHE KUADRI RREGULLATOR.....	249
KUADRI RREGULLATOR PËR AUDITIMIN E PERFORMANCËS.....	251
<i>Përkufizimi i auditimit të performancës.....</i>	251
<i>Ekonomiciteti, efienca dhe efektiviteti.....</i>	251
<i>Objektivat e auditimit të performancës.....</i>	252
<i>Aplikimi i ISSAI 300.....</i>	253
ELEMENTËT E AUDITIMIT TË PERFORMANCËS	253
<i>Tri palët në auditimin e performancës</i>	254
<i>Çështja për shqyrtim dhe kriteret në auditimin e performancës.....</i>	254
<i>Besimi dhe siguria në auditimin e performancës.....</i>	254
PARIMET E AUDITIMIT TË PERFORMANCËS.....	256
<i>Parimet e përgjithshme.....</i>	256
<i>Objektivi i Auditimit.....</i>	256
<i>Qasja e Auditimit.....</i>	257
<i>Kriteret.....</i>	257
<i>Risku i Auditimit.....</i>	259
<i>Komunikimi.....</i>	260
<i>Aftësitë.....</i>	261
<i>Gjykimi dhe Skepticizmi Profesional.....</i>	262
<i>Kontrolli i Cilësisë.....</i>	263
<i>Materialiteti.....</i>	264
<i>Dokumentimi.....</i>	265
<i>Parimet lidhur me procesin e auditimit.....</i>	266

Planifikimi.....	267
<i>Përzgjedhja e tematikave.....</i>	267
<i>Projektimi i auditimit.....</i>	268
Kryerja.....	270
<i>Evidencat, gjetjet dhe konkluzionet.....</i>	270
Raportimi.....	271
<i>Përmbajtja e raportit.....</i>	271
<i>Rekomandimet.....</i>	272
<i>Shpërndarja e raporti.....</i>	273
Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve.	273

HYRJE

1. Standardet profesionale dhe udhëzuesit janë thelbësore për besueshmërinë, cilësinë dhe profesionalizmin e auditimit të sektorit publik. Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI) të zhvilluara nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI) synojnë të promovojnë auditime të pavarura dhe efektive dhe të mbështesin anëtarët e INTOSAI-t në zhvillimin e qasjes së tyre profesionale, në përputhje me mandatet e tyre dhe me ligjet dhe rregulloret kombëtare.
2. ISSAI 100 – *“Parimet themelore të Auditimit të sektorit publik siguron parimet themelore për auditimin e sektorit publik në përgjithësi dhe përcakton autoritetin e ISSAI-t”*.

ISSAI 300 – *“Parimet Themelore të Auditimit të Performancës bazohet dhe zhvillon më tej parimet themelore të ISSAI 100 që i përshtaten kontekstit specifik të auditimit të performances”*. ISSAI 300 duhet të lexohet dhe të kuptohet në lidhje me ISSAI 100, që vlen edhe për auditimin e performances.
3. ISSAI 300 - Parimet *Themelore të Auditimit të Performancës përbëhet nga tre pjesë*.
 - Pjesa e parë përcakton kuadrin për auditimin e performancës dhe lidhjen me ISSAI-et përkatëse;
 - Pjesa e dytë përbëhet nga parimet e përgjithshme të angazhimeve të auditimit të performancës që audituesi duhet të marrë parasysh para fillimit dhe gjatë procesit të auditimit;
 - Pjesa e tretë përmban parime të rëndësishme në fazat kryesore të procesit të auditimit. Çdo parim pasohet nga një shpjegim i shkurtër.

QËLLIMI I PARIMEVE THEMELORE TË AUDITIMIT TË PERFORMANCËS DHE KUADRI RREGULLATOR

4. Ky dokument synon t'i japë një kuptim të përbashkët natyrës së auditimit të performancës, duke përfshirë edhe parimet që do të zbatohen për të arritur një standard të lartë të auditimit.

Anëtarët e INTOSAI-t nxiten për të zhvilluar ose miratuar standardet e kuadrit rregullator në përputhje me ISSAI 100 dhe 300 dhe për të marrë në konsideratë udhëzimet e INTOSAI-t në auditimin e performancës. Seria e ISSAI 3000 ofron një kuadër të përgjithshëm për auditimin e performancës, me udhëzimet e përgjithshme për kryerjen e auditimeve, si bazë për të ndihmuar SAI-t në zhvillimin e standardeve e tyre kombëtare.

5. Standardet për auditimin e performancës duhet të reflektojnë nevojën për fleksibilitet në hartimin e angazhimeve individuale, audituesit të jenë të hapur dhe krijues në punën e tyre, si dhe për gjykim profesional në të gjitha fazat e procesit të auditimit.
6. INTOSAI pranon se SAI-t kanë mandate të ndryshme dhe punojnë në kushte të ndryshme. Për shkak të situatave të ndryshme dhe rregullimeve strukturore të SAI-ve, jo të gjitha standardet e auditimit apo udhëzimet mund të aplikohen për të gjitha aspektet e punës së tyre. Prandaj SAI-t kanë mundësinë e hartimit të standardeve të kuadrit rregullator, të cilat ose janë të bazuara ose janë në përputhje me Parimet Themelore të Auditimit të Performancës. Nëse një SAI zgjedh të bazojë standardet e veta në parimet themelore, këto standarde duhet të korrespondojnë me Parimet në të gjitha aspektet e zbatueshme dhe relevante.
7. Kur standardet e auditimit të një SAI janë të bazuara ose janë në përputhje me Parimet Themelore të Auditimit të Performancës, atyre mund t'i referohesh duke deklaruar:

... Ne e kryem auditimin [et] tonë në pajtim me [standardet], të cilat janë të bazuara në [ose në përputhje me] Parimet Themelore të Auditimit të Performancës të Standardeve Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit.

Referenca mund të përfshihet në raportin e auditimit ose të komunikohet nga SAI në një formë më të përgjithshme që mbulon një gamë të caktuar të angazhimeve.

8. SAI-et mund të zgjedhin të miratojmë “Udhëzimet e Auditimit të Performancës (ISSAI 3000-3999)” si standarde të detyrueshme për punën e tyre. Kur një SAI ka zgjedhur që të miratojë këto udhëzime, SAI duhet të punojë në të gjitha aspektet në përputhje me to. Referenca në këtë rast mund të bëhet duke

deklaruar:

... Ne kemi kryer auditimin [et] tona [të performancës] në pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit [mbi auditimin e performancës].

KUADRI RREGULLATOR PËR AUDITIMIN E PERFORMANCËS

Përkufizimi i auditimit të performancës

9. Siç kryhet nga SAI-t, auditimi i performancës është një ekzaminim i pavarur, objektiv dhe i besueshëm nëse angazhimet qeveritare, sistemet, operacionet, programet, aktivitetet ose organizatat janë duke vepruar në përputhje me parimet e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit dhe nëse ka vend për përmirësim.
10. Auditimi i performancës kërkon të sigurojë informacion të ri, analiza apo njohuri dhe sipas rastit rekomandime për përmirësim. Auditimet e performancës japin informacion të ri, njohuri ose vlerë:
 - duke ofruar njohuri të reja analitike (analiza të gjera ose më të thella ose perspektiva të reja);
 - duke e bërë informacionin ekzistues më të arritshëm për aktorë të ndryshëm;
 - duke siguruar një pamje të pavarur dhe autoritative ose konkluzione bazuar në evidenca të auditimit;
 - duke siguruar rekomandime të bazuara në analizat e gjetjeve të auditimit.

Ekonomiciteti, eficientia dhe efektiviteti

11. Parimet e ekonomiciteti, eficiencës dhe efektivitetit mund të përkufizohen si vijon:
 - *Parimi i ekonomicitetit* do të thotë minimizimi i kostove të burimeve. Burimet e përdorura duhet të jenë në dispozicion në kohën e duhur, në sasinë dhe cilësinë së duhur, si dhe me çmimin më të mirë.
 - *Parimi i eficiencës* do të thotë të përfitosh sa më shumë nga burimet në dispozicion. Ky parim ka të bëjë me marrëdhënien midis burimeve dhe

rezultateve në aspektin e sasisë, cilësisë dhe kohës.

- *Parimi i efektivitetit* ka të bëjë me përmbushjen e objektivave të përcaktuara dhe arritjen e rezultateve të synuara.

Auditimet e performancës shpesh përfshijnë një analizë të kushteve që janë të nevojshme për të siguruar që parimet e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit mund të vërtetohen. Këto kushte mund të përfshijnë praktikatat e mira të menaxhimit dhe procedurave për të siguruar ofrimin e saktë dhe në kohë të shërbimeve. Kur është e përshtatshme, ndikimi i kuadrit rregullator apo institucional mbi performancën e subjektit të audituar, duhet gjithashtu të merret parasysh.

Objektivat e auditimit të performancës

12. Objektivi kryesor i auditimit të performancës është promovimi konstruktiv i një qeverisje ekonomike, efektive dhe eficiente. Ai gjithashtu kontribuon në përgjegjshmëri dhe transparencë.

Auditimi i performancës promovon përgjegjshmërinë duke ndihmuar të ngarkuarit me qeverisjen dhe përgjegjësi mbikëqyrjeje, të përmirësojnë performancën. Ky auditim e bën këtë duke shqyrtuar nëse vendimet e legjislativit ose ekzekutivit janë përgatitur dhe zbatuar në mënyrë eficiente dhe efektive, dhe nëse tatimpaguesit apo qytetarët kanë marrë vlerën për para. Këtu nuk vihen në dyshim qëllimet dhe vendimet e legjislativit, por shqyrtohet nëse ndonjë mangësi në ligjet dhe rregulloret apo mënyrën e tyre të zbatimit, kanë penguar arritjen e objektivave specifike. Auditimi i performancës fokusohet në fushat në të cilat mund të shtohet vlerë për qytetarët dhe që kanë potencialin më të madh për përmirësim. Ky auditim ofron stimuj konstruktivë për palët përgjegjëse, për të marrë masat e duhura.

Auditimi i performancës promovon transparencën duke i mundësuar parlamentit, taksapaguesve dhe burimeve të tjera financiare, atyre në shënjestër të politikave qeveritare dhe medias, një vështrim në menaxhimin dhe rezultatet e aktiviteteve të ndryshme të qeverisë. Në këtë mënyrë, kontribuon në mënyrë të drejtpërdrejtë në sigurimin e informacionit të dobishëm për qytetarin, ndërsa shërben gjithashtu si një bazë për të mësuar dhe për t'u përmirësuar. Në auditimin e performancës, SAI-t janë të lirë të

vendosin, në kuadër të mandatit të tyre, çfarë, kur dhe si të auditojnë, dhe nuk duhet të kufizohen në publikimin e gjetjeve të tyre.

Aplikimi i ISSAI 300

13. Parimet Themelore të Auditimit të Performancës sigurojnë bazën për miratimin ose zhvillimin e standardeve nga SAI-et. Ata janë formuluar drejt sfondit institucional të SAI-ve, duke përfshirë edhe pavarësinë e tyre, mandatet kushtetuese dhe obligimet etike, si dhe kërkesat nga parakushtet për funksionimin e SAI-ve (ISSAI 10-99).
14. Kur ndeshen mbivendosje ndërmjet llojeve të auditimit (ose auditimet e kombinuara duhet të merren parasysh) pikat e mëposhtme:
 - Elementet e auditimit të performancës mund të jenë pjesë e një auditimi më të gjerë që mbulon gjithashtu aspekte të auditimit të përputhshmërisë dhe financiar;
 - Në rast të një mbivendosjeje, të gjitha standardet përkatëse duhet të respektohen. Kjo mund të mos jetë e realizueshme në të gjitha rastet, sepse standarde të ndryshme mund të përmbajnë prioritetet e ndryshme;
 - Në raste të tilla, objektivi kryesor i auditimit duhet të udhëzojë audituesit, se cilat standarde duhen aplikuar. Në përcaktimin nëse konsiderata të performancës formojnë objektivin kryesor të angazhimit të auditimit, duhet të mbahet parasysh se auditimi i performancës fokusohet në aktivitetin dhe rezultatet, më shumë sesa në raportimin apo llogaritë, dhe se objektivi i tij kryesor është që të promovojë economicitetin, eficiencën dhe efektivitetin, më shumë sesa të raportojë mbi përputhshmërinë.

ELEMENTËT E AUDITIMIT TË PERFORMANCËS

- 15 Elementet e një auditimi të sektorit publik (audituesi, pala përgjegjëse, përdoruesit, çështja dhe kriteret), siç përcaktohet në ISSAI 100, mund të marrin karakteristika të veçanta në auditimin e performancës. Audituesit duhet në mënyrë të qartë të identifikojnë elementet e secilit auditim dhe të kuptojnë implikimet e tyre, në mënyrë që ata të mund të kryejnë auditimin në përputhje me rrethanat.

Tre palët në auditimin e performancës

16. Audituesit shpesh kanë liri të konsiderueshme në përzgjedhjen e çështjes për shqyrtim dhe identifikimin e kriterëve, të cilat ndikojnë palët përkatëse përgjegjëse dhe përdoruesit e synuar. Ndërsa audituesit mund të japë rekomandime, ata duhet të kujdesen që të mos marrin përsipër përgjegjësitë e palëve përgjegjëse. Audituesit në auditimet e performancës zakonisht punojnë në një ekip duke ofruar aftësi të ndryshme dhe plotësuese.
17. Roli i palës përgjegjëse mund të ndahet nga një gamë e individëve apo subjekteve, secila me përgjegjësinë për një aspekt të ndryshëm të çështjes për shqyrtim. Disa palë mund të jenë përgjegjëse për veprimet që kanë shkaktuar probleme. Të tjerët mund të jenë në gjendje të iniciojnë ndryshime për të adresuar rekomandimet e dala nga një auditim performancë. Të tjerë akoma, mund të jenë përgjegjës për ti dhënë audituesit informacionet dhe provat.
18. Përdoruesit e synuar janë personat për të cilët audituesi përgatit raportin e auditimit të performancës. Legjislativi, agjencitë qeveritare dhe publiku mund të jenë përdoruesit e synuar. Pala përgjegjëse mund të jetë një përdorues, por rrallë do të jetë i vetmi.

Çështja për shqyrtim dhe kriteret në auditimin e performancës

19. Çështja, objekt i auditimit të performancës nuk duhet të kufizohet në programe të veçanta, subjekte ose fonde, por mund të përfshijë aktivitete (me rezultatet e tyre, produktet dhe impaktet) ose situatat ekzistuese (duke përfshirë shkaqet dhe pasojat). Shembujt mund të jenë ofrimi i shërbimeve nga palët përgjegjëse ose efektet e politikave dhe rregulloreve të qeverisë mbi administratën, grupet e interesit, bizneset, qytetarët dhe shoqërinë. Çështja përcaktohet nga objektivi dhe formulohet në pyetjet e auditimit.
20. Në auditimin e performancës, ndonjëherë audituesi është i përfshirë në zhvillimin ose zgjedhjen e kriterëve që janë relevante me auditimin. Paragrafi 27 përshkruan kërkesat specifike të cilat duhet të ndiqen nga audituesi.

Besimi dhe siguria në auditimin e performancës

21. Si në të gjitha auditimet, përdoruesit e raporteve të auditimit të performancës dëshërojnë të jenë të sigurt në lidhje me besueshmërinë e informacionit që ata

përdorin për marrjen e vendimeve. Ata, pra, presin raporte të besueshme të cilat përcaktojnë pozicionin e SAI-ve bazuar në evidencat e marra në subjektin e ekzaminuar.

Rrjedhimisht, audituesit e performancës duhet në të gjitha rastet të sigurojnë gjetje të bazuara në evidenca të mjaftueshme dhe në mënyrë aktive të menaxhojnë riskun e raporteve të papërshtatshme. Megjithatë, audituesit e performancës normalisht nuk priten të japin një opinion të përgjithshëm, të krahasueshëm me opinionin mbi pasqyrat financiare, mbi arritjen e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit të subjektit të audituar. Kjo pra, nuk është kërkesë e kuadrit ISSAI.

22. Niveli i sigurisë së dhënë nga një auditim i performancës duhet të komunikohet në mënyrë transparente. Shkalla e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit e arritur, mund të bartet në raportin e auditimit të performancës në mënyra të ndryshme:

- ose nëpërmjet një pamje të përgjithshme mbi aspektet e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit, ku objektivi i auditimit, çështja, provat e marra dhe rezultatet e arritura të lejojnë një përfundim të tillë;
- ose duke ofruar informacion specifik për një gamë të pikave të përfshira në objektivin e auditimit, pyetje, provat e marra, kriteret e përdorura, gjetjet dhe përfundimet specifike.

23. Raportet e auditimit duhet të përfshijnë vetëm gjetjet që janë të mbështetura nga evidenca të mjaftueshme e të përshtatshme. Vendimet e marra në hartimin e një raporti të balancuar, arritja e konkluzioneve dhe formulimi i rekomandimeve, shpesh duhet elaboruar në mënyrë që të sigurojë informacione të mjaftueshme për përdoruesit. Audituesit e performancës duhet të përshkruajnë në mënyrë specifike sesi rezultatet e tyre kanë çuar në një grup të konkluzioneve dhe - nëse është e aplikueshme – në një përfundim të vetëm të përgjithshëm. Kjo do të thotë të shpjegohen se cilat kriteret janë zhvilluar, përdorur dhe pse, duke deklaruar se të gjitha këndvështrimet përkatëse janë marrë në konsideratë, në mënyrë që të mund të paraqitet një raport i ekuilibruar. Parimet mbi raportimin japin udhëzime të mëtijshme për këtë proces.

PARIMET E AUDITIMIT TË PERFORMANCËS

Parime të përgjithshme

24. Parimet e përgjithshme të përcaktuara më poshtë japin udhëzime mbi aspektet e auditimit të performancës që janë të rëndësishme gjatë procesit të auditimit.
- Disa zona, në të cilat këto parime zbatohen, nuk janë të mbuluara nga ISSAI 100. Këto janë zgjedhja e temave të auditimit, identifikimi i objektivave të auditimit, përcaktimi i një qasje dhe kriteret e auditimit.
 - Në fusha të tjera, të tilla si risku i auditimit, komunikimi, aftësitë, gjykimi profesional, kontrolli i cilësisë, materialiteti dhe dokumentacioni, parimet e përgjithshme i referohen parimeve të ISSAI 100 dhe shpjegojnë sesi ato zbatohen në mënyrë specifike në auditimin e performancës.
 - Së fundi, disa zona, të tilla si etika dhe pavarësia, aktualisht trajtohen nga ISSAI 100 dhe nga ISSAI-t në nivelin 2.

Objektivi i Auditimit

25. Audituesit duhet të përcaktojnë qartë objektivin e auditimit, i cili lidhet me parimet e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit.

Objektivi i auditimit përcakton qasjen dhe hartimin e angazhimit. Ai mund të jetë thjesht për të përshkruar situatën. Megjithatë, objektivat normative të auditimit (a janë gjëra si duhet të jenë?) dhe objektivat analitike të auditimit (pse gjërat nuk janë siç duhet të jenë?) kanë më shumë gjasa për të shtuar vlerën. Në të gjitha rastet, audituesit duhet të marrin në konsideratë se me çfarë ka të bëjë auditimi, cilat organizata dhe organe janë të përfshira dhe për kë ka të ngjarë të jenë të rëndësishme rekomandimet përfundimtare. Objektivat e mirëpërcaktuar të auditimit, kanë të bëjnë me një njësi të vetme ose një grup të identifikueshëm të sipërmarrjeve të qeverisë, sistemeve, operacioneve, programeve, aktiviteteve apo organizatave.

Shumë objektiva të auditimit mund të përshtaten si një pyetje e përgjithshme e auditimit, e cila mund të ndahet në nënpyetje më të sakta. Ato duhet të jenë të lidhura tematikisht, komplementare, jo të mbivendosen dhe ta trajtojnë gjerësisht çështjen e përgjithshme të auditimit. Të gjitha aspektet në fjalë,

duhet të përcaktohen qartë. Formulimi i pyetjeve të auditimit është një proces përsëritës, në të cilin pyetjet janë specifikuar në mënyrë të përsëritur dhe të rafinuar, duke marrë parasysh informacionet e njohura përkatëse mbi këtë temë, si dhe fizibilitetin.

Në vend të përcaktimit të një objektivi të vetëm ose të përgjithshëm të auditimit, audituesit mund të zgjedhin të zhvillojnë disa objektiva auditimi, të cilat gjithmonë nuk duhet të ndahen në nënpyetje.

Qasja e auditimit

26. Audituesit duhet të zgjedhin një qasje të orientuar drejt rezultatit, problemit ose sistemit, ose një kombinim të tyre, për të lehtësuar saktësinë e auditimit.

Qasja e përgjithshme e auditimit është një element qendror i çdo auditimi. Ajo përcakton natyrën e ekzaminimit që bëhet. Ajo gjithashtu përcakton njohuritë e nevojshme, informacionin, të dhënat dhe procedurat e auditimit, të nevojshme për t'i marrë dhe analizuar ato.

Auditimi i performancës në përgjithësi ndjek një nga tre qasjet:

- *qasja e orientuar në drejtim sistemit*, e cila shqyrton funksionimin e duhur të sistemeve të menaxhimit, p.sh. sistemeve të menaxhimit financiar;
- *qasja e orientuar në drejtim të rezultatit*, e cila vlerëson nëse produktet ose rezultatet e objektivave janë arritur si duhet, apo nëse programet dhe shërbimet po operojnë si duhet;
- *qasja e orientuar në drejtim të problemit*, e cila shqyrton, verifikon dhe analizon shkaqet e problemeve të veçanta ose devijimeve nga kriteret.

Të tri qasjet mund të ndiqen nga një perspektivë lartë-poshtë apo poshtë-lart. Auditimet me prespektivën nga lartë-poshtë, përqendrohen kryesisht në kërkesat, synimet, objektivat dhe pritjet e legjislativit dhe pushtetit qendror. Një perspektivë nga poshtë-lart, përqendrohet në problemet me rëndësi për njerëzit dhe komunitetin.

Kriteret

27. Audituesit duhet të përcaktojnë kriteret të përshtatshme, të cilat përkrijnë me

pyetjet e auditimit dhe lidhen me parimet e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit.

Kriteret janë standarde që përdoren për të vlerësuar çështjen për shqyrtim. Kriteret e auditimit të performancës janë standardet e arsyeshme dhe të auditimit specifik të performances, kundrejt të cilave mund të vlerësohen ekonomiciteti, eficientia dhe efektiviteti i operacioneve.

Kriteret ofrojnë bazën për vlerësimin e evidencave, zhvillimin e gjetjeve të auditimit dhe arritjen e konkluzioneve mbi objektivat e auditimit. Ata gjithashtu përbëjnë një element të rëndësishëm në diskutimet e ekipit të auditimit dhe me menaxhimin e SAI-t, si dhe në komunikimin me subjektet e audituara.

Kriteret mund të jenë cilësore apo sasore dhe duhet të përcaktojnë se për çfarë auditohet subjekti. Kriteret mund të jenë të përgjithshme ose të veçanta, duke u fokusuar në atë që duhet të jetë sipas ligjeve, rregulloreve apo objektivave; çfarë pritet, sipas parimeve të shëndosha, njohuritë shkencore dhe praktikave më të mira; apo atë që mund të jetë (kushte më të mira).

Burime të ndryshme mund të përdoren për të identifikuar kriteret, duke përfshirë kuadrin e matjes së performancës. Duhet të jetë transparent, se cilat burime janë përdorur dhe kriteret, të cilat duhet të jenë relevante dhe të kuptueshme për përdoruesit. Ato gjithashtu duhet të jenë të plota, të besueshme dhe objektive në kontekstin e çështjes për shqyrtim dhe të auditimit të objektivave të saj.

Kriteret duhet të diskutohen me subjektet e audituara, por kjo është në fund të fundit përgjegjësia e audituesit për të zgjedhur kriteret e përshtatshme. Duke qenë se përcaktimi dhe komunikimi i kritereve gjatë fazës së planifikimit, mund të rrisë besueshmërinë e tyre dhe pranimin e përgjithshëm, në auditimet që mbulojnë çështje komplekse për shqyrtim, nuk është gjithmonë e mundur vendosja më parë e kritereve; ato do të përcaktohen gjatë procesit të auditimit.

Ndërsa në disa lloje të auditimit ka kritere të padyshimta legjislative, ky nuk është zakonisht rasti në auditimin e performancës. Objektivat e auditimit, pyetjet dhe qasjet që përcaktojnë rëndësinë dhe llojin e kritereve të përshtatshme, si dhe besimin e përdoruesve në gjetjet dhe konkluzionet e auditimit të performances, varen kryesisht nga kriteret. Pra, është e rëndësishme që të zgjidhen kritere të besueshme dhe objektive.

Në auditimin e performancës të orientuar drejt problemit, pikënisja është një devijim i njohur ose i dyshuar nga çfarë duhet apo mund të jetë. Për këtë arsye objektivi kryesor është, jo vetëm verifikimi i problemit (devijimin nga kriteri dhe pasojat), por edhe iedntifikimi i shkaqeve. Kjo është e rëndësishme për të vendosur sesi do të shqyrtohen dhe verifikohen shkaqet gjatë fazës së hartimit. Konkluzionet dhe rekomandimet, janë të bazuara kryesisht në procesin e analizimit dhe konfirmimit të shkaqeve, edhe pse ato janë të rrënjosura gjithmonë në kritere normative.

Risku i auditimit

28. Audituesit duhet të menaxhojnë në mënyrë aktive riskun e auditimit, i cili është risku i marrjes së konkluzioneve të pasakta ose jo të plota, duke siguruar informacion të pabalancuar ose duke mos dhënë vlerë të shtuar për përdoruesit.

Shumë tema në auditimin e performancës janë komplekse dhe politikisht të ndjeshme. Thjesht duke shmangur tema të tilla mund të zvogëlohet risku i pasaktësive dhe mungesa e plotësisë, por kjo gjë gjithashtu mund të kufizojë mundësinë për të dhënë vlerë të shtuar.

Risku që një auditim të dështojë për të dhënë vlerë të shtuar varion nga paaftësia për të dhënë informacion të ri deri tek perspektiva për të riskuar neglizhimin e faktorëve të rëndësishëm dhe për pasojë, nuk është në gjendje të sigurojë njohuri për përdoruesit e raportit të auditimit ose rekomandime që japin një kontribut real për performancë më të mirë.

Aspekte të rëndësishme të riskut mund të përfshijnë, mosposedimi i kompetencë për të kryer një analizë në mënyrë mjaftueshmërisht të gjerë apo të thellë, mungesa e qasjes për cilësinë e informacionit, marrja e informacionit të pasaktë (p.sh. për shkak të mashtrimit apo praktikave të parregullta), paaftësia për të përdorur të gjitha gjetjet në perspektivën e duhur dhe dështimi për të mbledhur apo të adresuar argumentet më të rëndësishme.

Prandaj, audituesit duhet menaxhojnë riskun në mënyrë aktive. Problematikat e riskut të auditimit janë pjesë e pandarë e gjithë procesit dhe metodologjisë së auditimit të performancës. Dokumentet e planifikimit të auditimit duhet të

deklarojnë risqet e mundshme ose të njohur të punës së parashikuar dhe të tregojnë se si do të trajtohen këto risqe.

Komunikimi

29. Audituesit duhet të mbajnë komunikim efektiv dhe të duhur me subjektet e audituara dhe palët e interesit gjatë gjithë procesit të auditimit si dhe të përcaktojnë përmbajtjen, procesin dhe përfituesit e komunikimit për secilin auditim.

Ka disa arsye pse planifikimi i komunikimit me subjektet e audituara dhe palët e interesuara është i një rëndësie të veçantë në auditimin e performancës.

- Duke qenë se auditimet e performancës zakonisht nuk kryen në një mënyrë të rregullt (p.sh. çdo vit) në të njëjtit subjekte të audituara, kanalet e komunikimit mund të mos ekzistojnë. Mund të ekzistojnë kontakte me organet e legjislativit dhe organet qeveritare, ndërkohë që grupe të tjera (si grupet akademik dhe komunitetet e biznesit ose organizatat e shoqërisë civile) mund të kenë qenë më parë të përfshirë në auditime.
- Shpesh nuk ka kritere të paracaktuara (si një kuadër i raportimit financiar) dhe në këtë mënyrë një shkëmbimi intensiv i pikëpamjeve me subjektin e audituar është i nevojshëm.
- Nevoja për raporte të balancuara kërkon një përpjekje aktive për të përfituar këndvështrime nga pikëpamjet e aktorëve të ndryshëm.

Audituesit duhet të identifikojnë palët përgjegjëse dhe palët e tjera të rëndësishme dhe të ndërmarrin nisma në vendosjen e komunikimit efektive të dyanshëm. Nëpërmjet një komunikim të mirë, audituesit mund të përmirësojnë qasjen në burimet e informacionit, të dhënave dhe mendimeve nga subjekti i audituar. Përdorimi i kanaleve të komunikimit për të shpjeguar qëllimin e auditimit të performancës për palët e interesuara gjithashtu rrit mundësinë që rekomandimet e auditimit të zbatohen. Prandaj, audituesit duhet të kërkojnë të mbajnë marrëdhënie të mira profesionale me të gjithë palët e interesuara, të nxisin një rrjedhshmëri pa pagesë dhe të sigurtë të informacionit për aq sa e lejojnë kërkesat e konfidencialitetit dhe të kryejnë diskutime në një atmosferë respekti dhe mirëkuptimi të ndërsjelltë për rolin dhe përgjegjësitë e secilës

palë. Megjithatë, duhet patur kujdes për t'u siguruar që komunikimi me palët e interesuara kryet pa kompromentuar pavarësinë dhe paanshmërinë e SAI-t.

Audituesit duhet të njoftojnë subjektet e audituara për aspektet kryesore të auditimit, duke përfshirë objektivat e auditimit, pyetjet e auditimit dhe çështjen për shqyrtim. Njoftimi zakonisht do të marrë formën e një letre angazhimi të shkruar dhe komunikim të rregullt gjatë auditimit. Audituesit duhet të mbajnë komunikim me subjektet e audituara gjatë gjithë procesit të auditimit, nëpërmjet ndërveprimit konstruktiv, kur gjetjet e ndryshme, argumentet dhe perspektivat vlerësohen.

Subjekteve të audituara duhet t'u jepet mundësia për të komentuar mbi gjetjet e auditimit, konkluzionet dhe rekomandimet para se SAI të hartojë raportin e tij të auditimit. Çdo mosmarrëveshje duhet të jetë analizuar dhe gabime faktike të jenë korrigjuar. Observacionet duhen shrytuar dhe regjistruar në letrat e punës, në mënyrë që ndryshimet në draft-raportin e auditimit, ose arsyet për moskryjen e ndryshimeve, të jenë të dokumentuara.

Në fund të procesit të auditimit, mund të merret observacione nga palët e tjera të interesuara në lidhje me cilësinë e Raportit të auditimit të publikuar. Gjithashtu mund të kërkohet erceptimi i cilësisë së auditimit nga ana subjekteve të audituara.

Aftësitë

30. Kolektivisht, ekipi i auditimit duhet të ketë kompetencën e nevojshme profesionale për të kryer auditimin. Kjo duhet përfshijë njohuri të shëndosha për auditimin, njohuri për planifikimin kërkimor, metoda të shkencave sociale dhe teknikat e hetimit ose të vlerësimit, si dhe pika të forta personal si aftësi analitike në shkrim dhe komunikim.

Në auditimin e performancës, aftësi të veçanta mund të jenë të nevojshme, si për shembull njohuri për teknikat e vlerësimit dhe metodat e shkencave sociale; aftësi personale të tilla si komunikimi dhe shkrimi; aftësi analitike të tilla si krijimtaria dhe pranueshmërinë. Audituesit duhet të kenë njohuri të shëndosha të organizatave qeveritare, programeve dhe funksioneve. Kjo do të sigurojë që janë zgjedhur për auditim fushat e duhura dhe se audituesit mund të

ndërmarrin në mënyrë efektive shqyrtimet e programet qeveritare dhe aktivitetet.

Mund të ekzistojnë gjithashtu mënyra specifike për të përvetësuar aftësitë e nevojshme. Për çdo auditim performance audituesit duhet të kenë një kuptim të plotë të masave qeveritare që janë çështje e auditimit, si dhe të sfondit të shkaqeve përkatëse dhe ndikimeve të mundshme. Kjo njohuri shpesh duhet të jetë fituar ose të jetë zhvilluar posaçërisht për atë angazhim. Auditimet e performancës shpesh përfshijnë një proces të të mësuarit dhe zhvillimit të metodologjisë si pjesë e vetë auditimit. Prandaj të mësuarit dhe të trajnuarit në vendin e punës duhet të jetë në dispozicion për audituesit, të cilët duhet të mbajnë aftësitë e tyre profesionale përmes zhvillimit të vazhdueshëm profesional. Një qëndrim i hapur ndaj të mësuarit dhe një kulturë inkurajuese e menaxhimit janë kushte të rëndësishme për rritjen e aftësive profesionale individuale të audituesve.

Në fusha të specializuara, mund të përdoren ekspertë të jashtëm për të plotësuar njohuritë e grupit të auditimit. Audituesit duhet të vlerësojnë nëse dhe në cilat fusha është e nevojshme ekspertizë e jashtme, dhe të bëjnë rregullimet e nevojshme.

Gjykimi dhe skepticizmi profesional

31. Audituesit duhet të ushtrojnë skepticizëm profesional, por dhe të jenë të hapur e të gatshëm për të sjellë risi.

Është jetike që audituesit të ushtrojnë skepticizëm profesional dhe të adoptojnë një qasje kritike, duke mbajtur një distancë objektive nga informacionet e ofruara. Audituesit pritet të bëjnë vlerësime racionale, duke mos përfshirë preferencat e tyre personale dhe ato të të tjerëve.

Në të njëjtën kohë, ata duhet të jenë të hapur ndaj pikëpamjeve dhe argumenteve. Kjo është e nevojshme në mënyrë që të shmangen gabimet e gjykimit apo shtrembërime të pavullnetshme të aspekteve racionale të çështjes për shqyrtim. Respekti, fleksibiliteti, kureshtja dhe gatishmëria për të sjellë risi janë njësoj të rëndësishme. Risitë zbatohen jo vetëm për procesin e auditimit, por edhe për proceset apo aktivitetet e subjektit të audituar.

Audituesit pritet të marrin në konsideratë çështjet për shqyrtim nga këndvështrime të ndryshme dhe të ruajnë një qëndrim të hapur dhe objektiv ndaj pikëpamjeve të ndryshme dhe argumenteve. Nëse ata nuk janë të hapur, mund të humbasin argumente të rëndësishme ose evidenca kyçe. Ndërkohë që ata punojnë për të zhvilluar njohuri të reja, ata gjithashtu duhet të jetë krijues, reflektiv, fleksibël, të shkathët dhe praktikë në përpjekjet e tyre për të mbledhur, interpretuar dhe analizuar të dhënat.

Një standard i lartë i sjelljes profesionale duhet të mbahet gjatë procesit të auditimit, duke filluar nga zgjedhja e temës dhe planifikimi i auditimit, gjatë auditimit, deri tek raportimi. Është e rëndësishme për audituesit të punojnë në mënyrë sistematike, me kujdesin e duhur dhe objektivitet nën një mbikëqyrje të përshtatshme.

Kontrolli i cilësisë

32. **Audituesit duhet të zbatojnë procedurat për ruajtjen e cilësisë, duke siguruar që janë përmbushur kërkesat e zbatueshme dhe duke vendosur theksin në raporte të duhur, të ekuilibruar dhe të paanshëm të cilët japin vlerë të shtuar dhe i përgjigjen pyetjeve të auditimit.**

ISSAI 40 - Kontrolli i cilësisë për SAI-t ofron udhëzime të përgjithshme mbi sistemin e kontrollit të cilësisë, i vendosur në nivel organizativ për të mbuluar të gjitha auditimet. Në kryerjen e auditimeve të performancës duhet të adresohen çështjet e mëposhtme specifike:

- Auditimi i performancës është një proces në të cilin grupi i auditimit mbledh një sasi të madhe të informacioni specifik dhe ushtron një shkallë të lartë të gjyqimit profesional dhe maturi lidhur me çështjet e rëndësishme për shqyrtim. Kjo duhet të merret parasysh në kontrollin e cilësisë. Nevoja për të krijuar një atmosferë pune, besimi dhe përgjegjësie reciproke, si dhe sigurimi i mbështetjes për grupet e auditimit duhet të shihet si pjesë e menaxhimit të cilësisë. Kjo mund të sjellë zbatimin e procedurave të kontrollit të cilësisë që janë të rëndësishme dhe të lehta për të menaxhuar dhe për të siguruar se audituesit janë të hapur ndaj reagimeve të marra nga kontrolli i cilësisë. Në qoftë se ka një ndryshim opinioni ndërmjet mbikëqyrësve dhe grupit të auditimit, duhet të ndërmerren hapa të duhur

për të siguruar që perspektivës së grupit të auditimit i është dhënë konsideratë e mjaftueshme dhe se orientimi i SAI-t është i bazuar.

- Në auditimin e performancës, edhe në qoftë se raporti është i bazuar në evidenca të dokumentuara dhe të saktë, ato mund të vazhdojnë të jenë të papërshtatshëm ose të pamjaftueshme nëse dështojnë të japin një pikëpamje të balancuar dhe të paanshme, përfshijnë shumë pak këndvështrimet përkatëse ose trajtojnë në mënyrë të pakënaqshme pyetjet e auditimit. Prandaj këto konsiderata duhet të jenë një pjesë thelbësore e masave për mbrojtjen e cilësisë.
- Duke qenë se objektivat e auditimit ndryshojnë shumë sipas angazhimeve të ndryshme të auditimit, është e rëndësishme të përcaktohet qartë se çfarë quhet një raport i cilësisë së lartë në kontekstin specifik të një angazhimi auditimi. Prandaj, masat e kontrollit të përgjithshëm të cilësisë duhet të plotësohen nga auditimi specifik. Asnjë procedurë e kontrollit të cilësisë në nivel të auditimit individual nuk mund të garantojë cilësi të lartë të raporteve të auditimit të performancës. Është po aq e rëndësishme që audituesit të jenë dhe të qëndrojnë kompetent dhe të motivuar. Prandaj, mekanizmat e kontrollit duhet të plotësohen nga mbështetje si trajnimi në vendin e punës dhe udhëheqja e duhur për grupin e auditimit.

Materialiteti

33. Audituesit duhet të marrin parasysh materialitetin në të gjitha fazat e procesit të auditimit. Vëmendje u duhet dhënë jo vetëm aspekteve financiare, por edhe aspekteve sociale dhe politike të çështjes për shqyrtim, me qëllim që brenda mundësive të ofrohet sa më shumë vlerë e shtuar.

Materialiteti mund të kuptohet si rëndësi relative e një çështje për shqyrtim brenda kontekstit në të cilin ajo po konsiderohet. Materialiteti i një teme të auditimit duhet të ketë parasysh madhësinë e ndikimit e tij. Kjo varet nga fakti, nëse veprimtaria është relativisht e vogël dhe nëse ka mangësi në fushën në fjalë që mund të ndikojnë në aktivitete të tjera në kuadër të subjektit të audituar. Një çështje për shqyrtim do të konsiderohet si materiale, atëherë kur tema konsiderohet të jetë e një rëndësie të veçantë dhe ku përmirësimet do të kenë një ndikim të rëndësishëm. Ajo do të jetë më pak materiale ku aktiviteti

është i një natyre rutine dhe ndikimi i performancës së dobët do të jetë i kufizuar në një zonë të vogël ose ndryshe minimale.

Në auditimin e performancës, materialiteti sipas vlerës monetare mund, por nuk është e nevojshme të jetë një shqetësim kryesor. Në përcaktimin e materialitetit, audituesi duhet të marrë parasysh edhe atë që është për shoqërinë ose politikisht e rëndësishme dhe të mbajë në mend se kjo ndryshon me kalimin e kohës dhe varet nga perspektiva përkatëse e përdoruesit dhe palës përgjegjëse. Duke qenë se çështjet e auditimeve të performancës mund të ndryshojnë gjerësisht dhe kriteret shpesh nuk janë të vendosur nga legjislacioni, perspektiva mund të ndryshojnë nga një auditim në tjetrin. Vlerësimi kërkon një gjykim të kujdesshëm nga ana e audituesit

Materialiteti ka të bëjë me të gjitha aspektet e auditimeve të performancës, si zgjedhjen e temave, përcaktimin e kriterëve, vlerësimin e dëshmimeve dhe dokumentacionin, si dhe menaxhimin e risqeve të prodhimin raporteve apo të gjetjeve të auditimit të papërshtatshme apo me ndikim të ulët.

Dokumentimi

34. Audituesit duhet të dokumentojnë auditimin në përputhje me rrethanat e veçanta të tij. Informacioni duhet të jetë mjaft i plotë dhe i detajuar, për të mundësuar një auditues me përvojë që nuk ka lidhje të mëparshme me auditimin të përcaktojë më pas se cila është puna e bërë, në mënyrë që të mbërrijë tek gjetjet, konkluzionet dhe rekomandimet e auditimit.

Në të gjitha auditimet, audituesit e performancës duhet të mbajnë të dhëna të përshatshme për të dokumentuar përgatitjen, procedurat dhe gjetjet e secilit auditim. Megjithatë, qëllimi dhe konteksti i dokumentimit është disi i veçantë, në auditimin e performancës.

- Shpesh audituesi do të ketë fituar njohuri të specifike në lidhje me temën e auditimit, të cilat nuk riprodhohet lehtë në SAI. Duke qenë se metodologjia dhe kriteret e auditimit mund të ketë qenë zhvilluar posaçërisht për një angazhim të vetëm, audituesi mbart një përgjegjësi të veçantë për të bërë arsyetimin e tij transparent.
- Në auditimin e performancës, përveç gjetjeve dhe rekomandimeve, raporti përshkruan kornizën, perspektivën dhe strukturën analitike që është

miratuar dhe procesin i cili u pasua për të arritur në përfundimet. Në një farë mase, raporti kryen funksione që në llojet e tjera të auditimeve janë të siguruara sipas standardeve të përgjithshme apo dokumentimit të auditimit.

- Dokumentacioni jo vetëm që duhet të konfirmojë saktësinë e fakteve, por gjithashtu duhet të sigurojë që raporti të paraqesë një ekzaminim të balancuar, të drejtë dhe të plotë të çështjes së audituar. Kështu, për shembull, mund të jetë e nevojshme që dokumentacioni të përfshijë referencën e argumenteve të papranuara në raport, ose të përshkruajë se si janë trajtuar këndvështrime të ndryshme në raport.
- Qëllimi i raportit të auditimit në auditimin e performancës është shpesh të bindë përdoruesit e arsyeshëm duke ofruar njohuri të reja në vend të një deklarate formale të sigurimit. Ashtu si objektivat e auditimit përcaktojnë natyrën e evidencave të nevojshme, ato gjithashtu përcaktojnë natyrën e dokumentacionit.
- Mbajtja e dokumentacionit të përshtatshëm nuk është vetëm një pjesë e ruajtjes së cilësisë (p.sh. duke ndihmuar për të siguruar që puna e deleguar është kryer në mënyrë të kënaqshme dhe se objektivat e auditimit janë arritur), por edhe pjesë e zhvillimit profesional individual të audituesit dhe SAI-t, pasi mund të formësojnë praktika të mira për auditime të ngjashme në të ardhmen.

Parimet lidhur me procesin e auditimit

35. Auditimi i performancës përfshin hapat kryesore të mëposhtme:



- Planifikimi, pra, zgjedhja e temave, parastudimi dhe hartimi i auditimit;

- Realizimi, d.m.th. mbledhja dhe analizimi i të dhënave dhe informacioneve;
- Raportimi, d.m.th paraqitja e rezultatit të auditimit: përgjigjet e pyetjeve të auditimit, gjetjet, konkluzionet dhe rekomandimet për përdoruesit;
- Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve, d.m.th përcaktimi nëse veprimet e ndërmarra në përgjigje të gjetjeve dhe rekomandimeve i kanë zgjidhur problemet dhe/ose dobësitë themelore.

Këto hapa mund të jetë përsëritës. Për shembull, njohuri të reja nga faza e procesit mund të bëjnë të nevojshme ndryshime në planin e auditimit, si dhe elemente të rëndësishme të raportimit (p.sh. në hartimin e përfundimeve) mund të skicohen apo edhe të kompletohen gjatë fazës së procesit.

Planifikimi

Përzgjedhja e tematikave

36. Audituesit duhet të zgjedhin temat e auditimit nëpërmjet procesit të planifikimit strategjik të SAI-t, duke analizuar tema të mundshme dhe kryerjen e kërkimeve për të identifikuar risqet dhe problemet.

Përcaktimi se cilat auditime do të ndiqen zakonisht është pjesë e procesit të planifikimit strategjik të SAI-t. Nëse është e përshtatshme, audituesit duhet të kontribuojnë në këtë proces në fushat e tyre përkatëse të ekspertizës. Ata mund të ndajnë njohuritë nga auditimet e mëparshme dhe informacioni nga procesi i planifikimit strategjik mund të jetë i rëndësishëm për punën e mëvonshme të audituesit.

Në këtë proces, audituesit duhet të marrin parasysh se tema e auditimit duhet të jetë mjaft e rëndësishme si dhe të jetë e auditueshme dhe në përputhje me mandatin SAI-t. Procesi i përzgjedhjes së temës duhet të synojë maksimizimin e ndikimit të pritur të auditimit, duke marrë parasysh kapacitetet e auditimit (p.sh. burimet njerëzore dhe aftësitë profesionale).

Teknikat formale për të përgatitur procesin e planifikimit strategjik, si për shembull analiza e riskut ose vlerësimi i ndonjë problemi, mund të ndihmojë në strukturimin e procesit, por duhet të plotësohet me gjykimin profesional, për të shmangur vlerësime të njëanshme.

Projektimi i auditimit

37. Audituesit duhet të planifikojnë auditimin në mënyrë që të kontribuojnë në një auditim me cilësi të lartë që do të kryhet në një mënyrë ekonomike, eficiente, efektive, në kohë dhe në përputhje me parimet e menaxhimit të mirë të projektit.

Në planifikimin e një auditimi është e rëndësishme të marren në konsideratë:

- Njohuritë bazë dhe informacionet e nevojshme për të kuptuar subjektet e audituara, në mënyrë që të jetë i mundur vlerësim i problemeve dhe i riskut, burimeve të mundshme të evidencave, auditueshmëria dhe rëndësia e fushës së konsideruar për auditim;
- Objektivat e auditimit, pyetjet, kriteret, çështja dhe metodologjia (duke përfshirë teknika që do të përdoren për mbledhjen e evidencave dhe kryerjen e analizave të auditimit);
- Aktivitetet e nevojshme, stafi dhe kërkesat e aftësive (duke përfshirë pavarësinë e grupit të auditimit, burimet njerëzore dhe ekspertizën e mundur të jashtme), kostoja e vlerësuar e auditimit, afatet kryesore të projektit të auditimit, hapat dhe pikat kryesore për kontroll. Prandaj, për t'u siguruar që auditimi është planifikuar siç duhet, audituesit duhet të fitojnë njohuri të mjaftueshme rreth çështjes për shqyrtim. Auditimi i performancës në përgjithësi kërkon që njohuritë specifike, substanciale dhe metodologjike të auditimit të jenë fituar përpara fillimit të auditimit ("Studim Paraprak").

Kur planifikon auditimin, audituesi duhet të hartojë procedurat e auditimit që do të përdoren për të mbledhur evidencë të mjaftueshme. Kjo mund të trajtohet në disa faza: kur vendoset për hartimin e përgjithshëm të auditimit (çfarë pyetjesh duhen ngritur, p.sh. shpjeguese/përshkruese/vlerësuese); kur përcaktohet nivelit i vëzhgimit (p.sh. kur shikohet një proces ose një dosje individuale); kur përcaktohet metodologjia (p.sh. analizë e plotë e e kampionit); kur përcaktohen teknikat specifike të grumbullimit të të dhënave (p.sh. intervistimit ose grup fokusimi).

Metodat e grumbullimit të të dhënave dhe teknikat për marrjen e kampioneve duhet të zgjidhen me kujdes. Faza e planifikimit duhet të përfshijë edhe punën

kërkimore që synon shtimin e njohurive, testimin e projekteve të ndryshme të auditimit dhe kontrollin nëse janë në dispozicion të dhënat e nevojshme. Kjo e bën më të lehtë zgjedhjen e metodës më të përshtatshme të auditimit.

Menaxhmenti i lartë dhe operacional dhe grupi i auditimit duhet të jenë plotësisht të njohur me projektin e përgjithshëm të auditimit dhe me çfarë ai përfshin. Vendimet për hartimin e përgjithshëm të auditimit dhe pasojat e tij në lidhje me burimet shpesh do të përfshijnë menaxhimin e lartë të SAI-t, i cili duhet të sigurojë se ekzistojnë aftësitë, burimet dhe kapacitetet për të adresuar objektivat dhe pyetjet e auditimit.

Planifikimi duhet të lejojë fleksibilitet, në mënyrë që audituesit mund të përfitojnë nga njohuritë e marra gjatë auditimit. Metodatat e zgjedhura të auditimit duhet të jenë ato që lejojnë që të dhënat më të mira të auditimit të mblidhen në mënyrë eficiente dhe efektive. Ndërkohë që audituesit synojnë të miratojnë praktikatat më të mira, konsiderata praktike si disponueshmëria e të dhënave mund t'i kufizojë ata në zgjedhjen e metodave.

Prandaj është e këshillueshme që të ketë fleksibilitet dhe pragmatizëm në këtë drejtim. Për këtë arsye, procedurat e auditimit të performancës nuk duhet të standardizohen tepër. Standardizimi i tepërt mund të pengojë fleksibilitetin, gjykimin profesional dhe nivelin e lartë të aftësive analitike që janë të nevojshme në një auditim performancë. Në disa raste - ku, për shembull, auditimi kërkon të dhëna që do të mblidhen në rajone apo fusha të ndryshme apo auditimi do të kryet nga një numër i madh audituesish, mund të jetë i nevojshëm një plan më i detajuar auditimi, në të cilën pyetjet dhe procedurat e auditimit janë të përcaktuara në mënyrë të qartë.

Kur planifikojnë një auditim, audituesit duhet të vlerësojnë riskun e mashtrimit. Nëse ai është i rëndësishëm në kuadër të kontekstit të objektivave të auditimit, audituesit duhet të kenë njohuri përkatëse të sistemeve të kontrollit të brendshëm dhe të shqyrtojnë nëse ka shenja parregullsish që pengojnë performancën. Ata gjithashtu duhet të përcaktojnë nëse njësitë ekonomike përkatëse kanë marrë masat e duhura për të adresuar të gjitha rekomandimet nga auditimet e mëparshme apo ekzaminimet e tjera që janë të rëndësishme për objektivat e auditimit. Së fundi, audituesit duhet të kërkojnë kontakt me palët e interesuara, duke përfshirë shkencëtarë apo ekspertë të tjerë në atë

fushë, në mënyrë që të ndërtohen njohuritë e duhura në lidhje me, për shembull, praktikat e mira apo më të mira. Qëllimi i përgjithshëm i fazës së planifikimit është që të përcaktojë, duke ndërtuar njohuri dhe duke marrë parasysh shumëllojshmërinë e strategjive, mënyrën më të mirë për të kryer auditimin.

Kryerja

Evidencat, gjetjet dhe konkluzionet

38. Audituesit duhet të marrin evidenca të mjaftueshme dhe përkatëse të auditimit për të bazuar gjetjet, për të arritur në konkluzione në përgjigje të objektivave dhe pyetjeve të auditimit dhe për të dhënë rekomandime.

Të gjitha të gjetjet dhe konkluzionet e auditimit duhet të mbështeten në evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme. Këto duhet të integrohen në kontekstin përkatës dhe të gjitha argumentet përkatëse, pro dhe kundër si dhe perspektivat e ndryshme duhet të merren parasysh përpara nxjerrjes së përfundimeve. Natyra e evidencave të kërkuara të auditimit për të nxjerrë konkluzione në auditimin e performancës përcaktohet nga çështja, objektivat dhe pyetjet e auditimit.

Audituesi duhet të vlerësojë evidencat me synimin që nga këto të përfitojë gjetje të auditimit. Bazuar në gjetjet, audituesi duhet të ushtrojë gjykimin profesional për të arritur në një përfundim. Gjetjet dhe përfundimet janë rezultatet e analizës në përgjigje të objektivave të auditimit. Ato duhet të sigurojnë përgjigje për pyetjet e auditimit.

Konkluzionet mund të bazohet në evidenca sasiore marrë duke përdorur metoda shkencore ose teknikat e marrjes së kampioneve. Formulimi i konkluzione mund të kërkojë një masë të konsiderueshme gjykimi dhe interpretimi për t'iu përgjigjur pyetjeve të auditimit, për shkak të faktit se evidencat e auditimit mund të jetë bindëse ("është e drejtuar drejt përfundimit...") dhe jo bindëse ("e drejtë/e gabuar"). Nevoja për saktësi duhet të peshohet kundër asaj që është e arsyeshme, ekonomike dhe e rëndësishme për këtë qëllim. Rekomandohet për këtë qëllim përfshirja e menaxhmentit të lartë.

Auditimi i performancës përfshin një seri procesesh analitike që evoluojnë gradualisht përmes bashkëveprimit të ndërsjelltë, duke lejuar që pyetjet dhe metodat e përdorura të zhvillohen dhe sofistikohen thellësisht. Kjo mund të përfshijë kombinimin dhe krahasimin e të dhënave nga burime të ndryshme, duke tërhequr konkluzione të parakoqshme dhe përpilimin e gjetjet për të ndërtuar hipoteza që mund të testohen, nëse është e nevojshme, duke i krahasuar me të dhëna shtesë. I gjithë procesi është i lidhur ngushtë me atë të hartimit të raportit të auditimit, i cili mund të shihet si një pjesë thelbësore e procesit analitik, që arrin kulmin në përgjigjet e pyetjeve të auditimit. Është e rëndësishme për audituesit të jenë të orientuar drejt qëllimit dhe të punojnë sistematikisht dhe me kujdesin dhe objektivitetin e duhur.

Raportimi

Përmbajtja e raportit

39. Audituesit duhet të përpiqen të sigurojnë raporte auditimi të plota, bindëse, në kohë, të lexueshëm dhe të balancuar.

Për të qenë i plotë, një raport duhet të përfshijë të gjitha informacionet e nevojshme për të adresuar pyetjet dhe objektivat e auditimit, duke qenë mjaft i detajuar për të siguruar njohuri të çështjes për shqyrtim, gjetjeve dhe konkluzioneve. Për të qenë bindës, ai duhet të jetë logjikisht i strukturuar dhe të paraqesë një marrëdhënie të qartë ndërmjet objektivave, kritereve, gjetjeve, konkluzioneve dhe rekomandimeve të auditimit. Të gjitha argumentet përkatëse duhet të adresohen.

Në një auditimi performance, audituesit raportojnë gjetjet e tyre mbi ekonomikitetin dhe eficiencën me të cilin burimet janë fituar dhe përdorur, dhe efektivitetin me të cilin janë përmbushur objektivat. Raportet mund të ndryshojnë në mënyrë të konsiderueshme në fushëveprim dhe natyrë, për shembull duke vlerësuar nëse burimet janë aplikuar në mënyrë të shëndoshë, duke komentuar mbi ndikimin e politikave dhe programeve dhe duke rekomanduar ndryshime të hartuara për të rezultuar në përmirësime.

Raporti duhet të përfshijë informacion në lidhje me objektivat e auditimit, pyetjet e auditimit dhe përgjigjet për ato pyetje, çështjen për shqyrtim, kriteret, metodologjinë, burimet e të dhënave, asnjë kufizim për të dhënat e përdorura,

dhe gjetjet e auditimit. Ai duhet t'i përgjigjet qartë pyetjeve të auditimit apo të shpjegojë pse kjo nuk ishte e mundur. Nga ana tjetër, audituesit duhet të konsiderojnë një riformulim të pyetjeve të auditimit në përshtatje të evidencave të marra dhe duke arritur kështu në një situatë ku pyetjet mund të gjejnë përgjigje. Gjetjet e auditimit duhet të vihet në perspektivë dhe duhet siguruar harmoni midis objektivave, pyetjeve, gjetjeve dhe konkluzioneve të auditimit. Raporti duhet të shpjegojë pse dhe si probleme të vërejtura në gjetje pengojnë performancën në mënyrë që të inkurajojë subjektin e audituar apo përdoruesin e raportit për të filluar veprime korigjuese. Ai duhet, ku e përshtatshme, të përfshijë rekomandime për përmirësime të performancës.

Raporti duhet të jetë sa më i qartë dhe konciz sa e lejon çështja dhe duhet të jetë formuluar në një gjuhë të qartë. Raporti duhet të jetë konstruktiv, të kontribuojë në njohjen më të mirë dhe të nxjerrë në pah përmirësimet e nevojshme.

Rekomandimet

40. Nëse është e rëndësishme dhe lejohet nga mandati i SAI-t, audituesit duhet të synojë hartimin e rekomandime konstruktive që mund të kontribuojnë ndjeshëm në adresimin e dobësive ose problemeve të identifikuara nga auditimi.

Rekomandimet duhet të jenë të bazuara dhe japin vlerë të shtuar. Ata duhet të adresojnë shkaqet e problemeve dhe/ose dobësitë. Megjithatë, ato duhet të formulohen në një mënyrë të tillë që të shmangin përsëritjen e të vërtetave të rëndomta apo thjesht të përsërisin me fjalë të tjera konkluzionet e auditimit dhe nuk duhet të shkelin mbi përgjegjësitë e menaxhmentit. Ato duhet të jenë të qarta, kush dhe çfarë është adresuar nga secili rekomandim, cili është përgjegjës për të marrë ndonjë iniciativë dhe çfarë thonë rekomandimet – për shembull, si do të kontribuojnë në përmirësimin e performancës. Rekomandimet duhet të jenë praktike dhe t'u adresohen subjekteve që kanë përgjegjësi dhe kompetenca për zbatimin e tyre.

Rekomandimet duhet të jenë të qarta dhe të prezantuara në një mënyrë logjike dhe të arsyetuar. Ato duhet të lidhen me objektivat e auditimit, gjetjet dhe konkluzionet. Së bashku me tekstin e plotë të raportit, ato duhet të bindin

lexuesit se mund të përmirësojnë ndjeshëm kryerjen e operacioneve dhe programeve të qeverisë, p.sh. duke ulur kostot dhe thjeshtimin e administratimit, rritjen e cilësisë dhe vëllimit të shërbimeve, ose përmirësimin e efektivitetit, ndikimin ose përfitimet për shoqërinë.

Shpërndarja e raportit

41. Audituesit duhet të synojnë që raportet e tyre të jenë gjerësisht të aksesueshëm, në përputhje me mandatin e SAI-t.

Audituesit duhet të kenë parasysh se raportet e auditimit të shpërndarë gjerësisht mund të nxisin besueshmërinë në funksionin e auditimit. Prandaj, raportet duhet t'u shpërndahen subjekteve të audituara, ekzekutivit dhe/ose legjislativit dhe, kur është e nevojshme, të bëhen të aksesueshme për publikun e gjerë, direkt, përmes mediave dhe aktorëve të tjerë të interesuar.

Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve

42. Në kohën e duhur audituesit duhet të ndjekin gjetjet dhe rekomandimet. e auditimit. Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve duhet të raportohet në mënyrë të përshtatshme, nëse është e mundur së bashku, me konkluzionet dhe ndikimet e të gjithë veprimeve korigjuese të rëndësishme, në mënyrë që të sigurojë reagimin e legjislativit.

Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve i referohet ekzaminimit të veprimit korigjues të ndërmarrë nga subjekti i audituar, ose një palë tjetër përgjegjëse, në bazë të rezultateve të një auditimit të performancës. Ky është një aktivitet i pavarur që rrit vlerën e procesit të auditimit, duke forcuar ndikimin e auditimit dhe hedhjen e bazës për përmirësime në punën e ardhshme të auditimit. Ai gjithashtu inkurajon subjektet e audituara dhe përdoruesit e tjerë të raporteve ta marrin atë seriozisht. Ai u siguron audituesve mësim të dobishme dhe tregues të performancës. Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve nuk është e kufizuar në zbatimin e rekomandimeve, por përqendrohet në nëse subjekti i audituar ka adresuar problemet dhe evituar situatën themelore në mënyrë adekuate pas një periudhe të arsyeshme kohë.

Kur kryhet ndjekja e raportit të auditimit, audituesi duhet të përqendrohet në gjetjet dhe rekomandimet që janë ende relevante në kohën e ndjekjes së

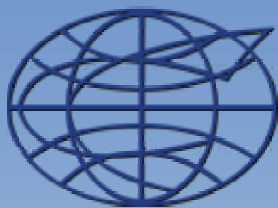
zbatimit të rekomandimeve, si dhe duhet të adoptojë një qasje të paanshme dhe të pavarur.

Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve mund të raportohet në mënyrë individuale ose si një raport i konsoliduar, i cili mund të përfshijë një analizë të auditimeve të ndryshme, ndoshta duke theksuar prirjet dhe tema të përbashkëta në një numër fushash të raportimit. Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve mund të kontribuojë në një kuptim më të mirë të vlerës së shtuar nga auditimi i performancës gjatë një periudhe kohe të caktuar apo çështje.

ISSAI 400

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI-et, zhvillohen nga INTOSAI, Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit. Për më shumë info vizitoni: www.issai.org

INTOSAI



Parimet Themelore të Auditimit të Përputhshmërisë

Përshtatur nga Kongresi i XXI^{të} të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI), më 2013, në Pekin.

Përmbajtja

HYRJE	279
QËLLIMI I PARIMEVE THEMELORE TË AUDITIMIT TË PËRPUTHSHMËRISË DHE KUADRI RREGULLATOR.....	280
KUADRI RREGULLATOR PËR AUDITIMIN E PËRPUTHSHMËRISË.....	282
<i>Objektivat e Auditimit të përputhshmërisë.....</i>	282
<i>Karakteristikat e auditimit të përputhshmërisë.....</i>	283
<i>Perspektivat e ndryshme të auditimit të përputhshmërisë.....</i>	284
<i>Auditimi i përputhshmërisë në lidhje me auditimin e pasqyrave financiare.....</i>	284
<i>Auditimi i përputhshmërisë i kryer veçmas.....</i>	285
<i>Auditimi i përputhshmërisë i kombinuar me auditimin e performancës.....</i>	286
ELEMENTËT E AUDITIMIT TË PËRPUTHSHMËRISË.....	286
<i>Kuadri rregullator dhe kriteret.....</i>	286
<i>Çështja për shqyrtim.....</i>	287
<i>Tri palët e auditimit të përputhshmërisë</i>	288
<i>Siguria në auditimin e përputhshmërisë.....</i>	289
PARIMET E AUDITIMIT E PËRPUTHSHMËRISË.....	289
<i>Parimet e përgjithshme.....</i>	290
<i>Gjykimi dhe Skepticizmi Profesional.....</i>	290
<i>Kontrolli i cilësisë.....</i>	291
<i>Menaxhimi i grupit të auditimit dhe aftësitë.....</i>	291
<i>Risku i auditimit.....</i>	292

<i>Materialiteti.....</i>	292
<i>Komunikimi.....</i>	293
<i>Dokumentimi.....</i>	293
<i>Parimet e lidhura me procesin e auditimit.....</i>	294
<i>Planifikimi dhe hartimi i auditimit të përputhshmërisë.....</i>	294
<i>Evidencat e auditimit.....</i>	297
<i>Vlerësimi i evidencave të auditimit dhe formulimi i konkluzioneve.....</i>	298
<i>Raportimi.....</i>	299
<i>Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve.....</i>	301

HYRJE

1. Standardet profesionale dhe udhëzuesit janë thelbësorë për besueshmërinë, cilësinë dhe profesionalizmin e auditimit të sektorit publik. Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI) kanë për synim promovimin e auditimit të pavarur dhe efektiv, si dhe të ndihmojnë anëtarët e INTOSAI-t në zhvillimin e qasjeve profesionale në përputhje me mandatet e tyre dhe aktet ligjore dhe nën ligjore.
2. **ISSAI 100 - Parimet themelore të auditimit të sektorit publik** përcaktojnë parimet themelore për auditimin e sektorit publik në përgjithësi dhe përkufizojnë autoritetin e ISSAI-ve.

ISSAI 400 - Parimet themelore të Auditimit të përputhshmërisë bazohet në parimet themelore të ISSAI-t 100 dhe i zhvillojnë më tej ato, duke i përshtatur me kontekstin specifik të auditimit të përputhshmërisë.

ISSAI 400 duhet të lexohet dhe të kuptohet së bashku me ISSAI 100, i cili vlen edhe për auditimin e përputhshmërisë.

3. Për këto arsye ISSAI 400 është baza e standardeve të auditimit të përputhshmërisë në zbatim të ISSAI-ve.

Ky dokument jep informacione të mëtejshme për:

- Qëllimin e auditimit të përputhshmërisë dhe kornizën rregullatore;
- Kornizën e auditimit të përputhshmërisë dhe mënyrat e ndryshme sipas së cilave këto auditime kryen;
- Elementet e auditimit të përputhshmërisë;
- Parimet e auditimit të përputhshmërisë.

QËLLIMI I PARIMEVE THEMELORE TË AUDITIMIT TË PËRPUTHSHMËRISË DHE KUADRI RREGULLATORE

4. Qëllimi i ISSAI-ve të auditimit të përputhshmërisë¹ është që të sigurojnë një grup të plotë parimesh, standardesh dhe udhëzimesh për auditimin e përputhshmërisë, si nga ana sasiore dhe nga ana cilësore, që ndryshon gjerësisht nga fusha e veprimit dhe mund të adresohet nëpërmjet një sërë qasjesh audituese dhe formatesh raportimi.
5. ISSAI 400 u ofron SAI-ve një bazë për përvetësimin dhe zhvillimin e standardeve dhe udhëzuesve në fushën e auditimit të përputhshmërisë. Parimet në **ISSAI 400** mund të përdoren në tri mënyra:
 - si bazë për zhvillimin e standardeve;
 - si bazë për tu përshtatur në standardet kombëtare ekzistuese;
 - si bazë për përshtatjen e Udhëzuesve të Auditimit të Performancës si standarde të kornizës rregullatore.
6. SAI-et, në raportet e auditimit duhet t'u referohen vetëm Parimeve Themelore të Auditimit të Përputhshmërisë (qoftë në raportet e audituesve apo formate të tjera të raportimit) nëse standardet që kanë hartuar ose miratuar plotësisht janë në përputhje me të gjitha parimet e ISSAI 400. Parimet në asnjë mënyrë nuk prevalojnë mbi kombëtare ligjet, rregulloret ose mandatet.
7. Udhëzuesit e Auditimit të Përputhshmërisë (ISSAI 4000-4999) janë hartuar për të reflektuar praktikën më të mira. SAI-et inkurajohen të përshtatin ato tërësisht si standarde të kornizës rregullatore.

INTOSAI pranon se, në disa situata, kjo nuk është e mundur për shkak të mungesës së strukturës administrative bazë ose për arsye se ligjet dhe aktet nën ligjore nuk përcaktojnë premiset për kryerjen e auditimeve në përputhje me udhëzuesit e auditimit të përputhshmërisë.
8. Nëse standardet e auditimit të një SAI bazohen në ose janë në përputhje me Parimet Themelore të Auditimit të INTOSAI-t, atëherë këto mund të citohen në raportet e auditimit duke u shprehur si vijon:

¹ ISSAI 400 dhe ISSAI 4000 – 4999

...Ne kryem auditimin tonë në përputhje me (standardet), të cilët bazohen në (ose janë në përputhje me) Parimet Themelore të Auditimit (ISSAI 100 – 199) të Standardeve Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të auditimit.

9. SAI-et në disa juridiksione mund të zgjedhin të përshtatin Udhëzuesit e Auditimit të Përputhshmërisë si standarde të kornizës rregulatore për punën e tyre. Në këtë rast mund të vendoset citimi në vijim:

...Ne kryem auditimet (tona) të përputhshmërisë sipas Standardeve Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (për auditimin e përputhshmërisë).

Citimi mund të përfshihet në raportin e auditimit ose të komunikohet nga SAI në një formë më të përgjithshme që të përfshijë një fushë të përkufizuar angazhimesh.

Në vartësi të mandateve të tyre, SAI-et mund të kryejnë auditime të kombinuara të cilat përfshijnë aspekte financiare, përputhshmërie dhe/ose performance. Në këto raste duhet vepruar në përputhje me standardet përkatëse të secilit lloji auditimi. Teksti i mësipërm mund të kombinohet me citime të ngjashme në ISSAI 200 dhe 300 respektivisht për udhëzuesit e auditimit financiar dhe të performancës.

10. ISSAI 100 – **Parimet themelore të auditimit të sektorit publik** jep informacione të mëtejshme në lidhje me autoritetin që gëzojnë Principet Themelore të INTOSAI-t.
11. Kur Udhëzuesit e Përgjithshme të Auditimit (ISSAI 1000 - 4999) përdoren si standarde të kornizës rregulatore, në auditimin e përputhshmërisë të kombinuar me një auditim të pasqyrave financiare, audituesit e sektorit publik duhet të respektojnë autoritetin e dy udhëzuesve, Udhëzuesit të Auditimit të Përputhshmërisë (ISSAI 4000 - 4999) dhe Udhëzuesit të Auditimit Financiar (ISSAI 1000 - 2999)².

² Aktualisht ISSAI 1000 – 1810

KUADRI RREGULLATOR PËR AUDITIMIN E PËRPUTHSHMËRISË

ObjektivAT i auditimit të përputhshmërisë

12. Auditimi i përputhshmërisë është një vlerësimi i pavarur nëse një çështje e caktuar është në përputhje me autoritetet³ e aplikueshme të identifikuara si kritere. Auditimet e përputhshmërisë kryhen duke vlerësuar nëse aktivitetet, transaksionet financiare dhe informacionet pajtohen në të gjitha aspektet materiale, me autoritetet që qeverisin subjektin e audituar.
13. Objektivi i auditimit të përputhshmërisë në sektorin publik, është që ti mundësojë SAI-eve të vlerësojnë nëse aktivitetet e njësive të sektorit publik janë në përputhje me autoritetet që qeverisin këto njësi. Kjo gjë përshin edhe raportimin në lidhje me masën e përputhshmërisë së aktivitetit të njësive me kriteret e përcaktuara. Raportimi mund të ndryshojë nga opinionet e shkurtra të standardizuara dhe forma të tjera konkluzionesh, të paraqitura në version të shkurtër ose të gjatë. Auditimi i përputhshmërisë mund të ketë të bëjë me *rregullshmërisë* (respektimi i kriterëve formale si ligjet, rregulloret dhe marrëveshjet) dhe me pajtueshmërinë (zbatimi i parimeve të përgjithshme që rregullojnë menaxhimin e shëndoshë financiar dhe sjelljen e zyrtarëve publikë). Ndërkohë që rregullshmëria është fokusi kryesor i auditimit të përputhshmërisë, pajtueshmëria gjithashtu mund të jetë e rëndësishme në kontekstin e sektorit publik, në të cilin ka disa pritshmëri në lidhje me menaxhimin financiar dhe sjelljen e zyrtarëve. Në vartësi të mandatit të SAI-t, qëllimi i auditimit mund të përfshijë kështu aspekte të pajtueshmërisë⁴.
14. Auditimi i përputhshmërisë mund t'u lejoj SAI-ve me kompetenca juridiksionale të japin gjykime dhe sanksione mbi personat përgjegjës për menaxhimin e fondeve publike. Disa SAI janë të mandatuar për të referuar fakte të cilat i nënshtrohen ndjekjes penale nga autoritetet gjyqësore. Në këtë kontekst, objektivi i auditimit të përputhshmërisë mund të zgjerohet dhe audituesi duhet të marrë në konsideratën e duhur disa kërkesa specifike kur harton ose planifikon strategjinë e auditimit gjatë gjithë procesit të auditimit.

³ Shih paragrafin 28 – 29 për konceptin e kadrin rregullator (autoriteteve).

⁴ Shih paragrafin 32.

Karakteristikat e auditimit të përputhshmërisë

15. Auditimi i përputhshmërisë mund të mbulojë një gamë të gjerë çështjesh dhe mund të kryhet për të dhënë ose siguri të arsyeshme, ose të kufizuar, duke përdorur lloje të ndryshme kriteresh ose procedurash, si për mbledhjen e evidencave ashtu dhe për formatet e raportimit. Auditimet e përputhshmërisë mund edhe të jenë verifikime ose raportime direkte angazhimesh, ose të dyja njëkohësisht. Raporti i auditimit mund të jetë në formë të gjatë apo të shkurtër dhe konkluzionet mund të shprehen në mënyra të ndryshme: si një deklaratë unike e thjeshtë përputhshmërie, ose si një përgjigje më e arsyetuar ndaj pyetjeve specifike të auditimit.
16. Auditimi i përputhshmërisë është shpesh pjesë e pandarë e mandatit të një SAI në auditimin e njërive të sektorit publik. Kjo ndodh për arsye se legjislacioni dhe autoritetet e tjera janë mjetet kryesore me të cilat legjislatura ushtron kontroll mbi të ardhurat dhe shpenzimet, menaxhimin dhe të drejtat e qytetarëve për një proces gjyqësor të drejtë dhe të paanshëm në marrëdhëniet e tyre me sektorin publik. Entet e sektorit publik janë të ngarkuar me menaxhim të shëndoshë të fondeve publike. Është përgjegjësi e organeve të sektorit publik dhe zyrtarëve të tyre të caktuar të jenë **transparentë** në lidhje me veprimet e tyre dhe të përgjegjshëm ndaj qytetarëve për fondet që u janë besuar atyre dhe për të ushtruar një qeverisje të mirë mbi ato fonde.
17. Auditimi i përputhshmërisë promovon transparencën duke ofruar raporte të besueshme, nëse fondet janë administruar, menaxhimi është ushtruar dhe të drejtat e qytetarëve për një proces të rregullt janë respektuar siç kërkohet nga autoritetet në fuqi. Ai promovon përgjegjshmëri ndaj devijimeve të raportimit dhe ndaj shkeljeve të autoriteteve, në mënyrë që të mund të merren veprime korrigjuese dhe personat përgjegjës të përgjigjen për veprimet e tyre. Ky auditim promovon qeverisjen e mirë, duke identifikuar dobësitë dhe devijimet nga ligjet dhe rregulloret, si dhe duke vlerësuar rregullshmërinë aty ku ka ligje dhe rregullore të pamjaftueshme ose joadekuate. Mashtrimi dhe korrupsioni janë, për shkak të natyrës së tyre, elementë që kundërshtojnë transparencën, përgjegjshmërinë dhe administrimin e mirë. Prandaj auditimi i përputhshmërisë promovon qeverisjen e mirë në sektorin publik duke marrë parasysh rrezikun e mashtrimit në lidhje me përputhshmërinë.

18. Në varësi të strukturës organizative të sektorit publik dhe mandatit të SAI-t, auditimi i përputhshmërisë mund të mbulojë të gjitha nivelet e qeverisjes: nivelin qendror, rajonal dhe lokal. Auditimet e përputhshmërisë të subjekteve private janë gjithashtu të mundshme, duke u përqendruar tek vjellja e të ardhurave tek tatimpaguesit dhe për sa i takon shpenzimeve, tek ato subjekte që janë përfshirë në menaxhimin e pasurisë ose të shërbimeve publike, për shembull me anë të marrëveshjeve të partneritetit, apo si përfitues të granteve apo subvencioneve publike.
19. Në disa vende SAI është një gjykatë, e përbërë nga gjykatës, me autoritet mbi kontabilistët e shtetit dhe zyrtarë të tjerë publikë, të cilët duhet t'u japin atyre llogari. Ky funksion juridik kërkon që SAI të sigurojë se kushdo që është i ngarkuar me qeverisjen e fondeve publike është përgjegjës për ato fonde dhe në këtë drejtim, është subjekt i juridiksionit të tij. Ekziston një marrëdhënie e rëndësishme komplementare midis këtij autoriteti juridiksional dhe karakteristikave të auditimit të përputhshmërisë. Kjo mund të kërkojë kërkesa shtesë për audituesit që veprojnë në një mjedis gjyqësor, si në një gjykatë llogarish.

Perspektivat e ndryshme të auditimit të përputhshmërisë

20. Auditimi i përputhshmërisë mund të jetë pjesë e një auditimi të kombinuar, që gjithashtu mund të përfshijë aspekte të tjera. Ndonëse ekzistojnë mundësitë e tjera, auditimi i përputhshmërisë kryhet në përgjithësi ose:
- në lidhje me auditimin e pasqyrave financiare (shih ISSAI 4200 për udhëzime shtesë në këtë drejtim), ose
 - veçmas nga auditimi i pasqyrave financiare (shih ISSAI 4100), ose
 - në kombinim me auditimin e performancës.

Auditimi i përputhshmërisë në lidhje me auditimin e pasqyrave financiare

21. Legjislatura, si një element i procesit demokratik publik, përcakton prioritetet për të ardhurat dhe shpenzimet e sektorit publik, si dhe për llogaritjen dhe atribuimin e shpenzimeve dhe të ardhurave. Por premisat themelore të organeve legjislative dhe vendimet që ata marrin, janë burimi i pushteteve të lëvizjes së parasë në sektorin publik. Përputhshmëria me këto autoritete,

përbën një perspektivë më të gjerë së bashku me auditimin e pasqyrave financiare në ekzekutimin buxhetor.

22. Auditimi i përputhshmërisë me autoritetet relevante është shpesh një pjesë e rëndësishme e mandatit të një SAI, kur kjo është e kombinuar me auditimin e pasqyrave financiare, si pjesë e raportimit mbi zbatimin e buxheteve publike.
23. Ligjet dhe rregulloret janë të rëndësishme si në auditimin e përputhshmërisë dhe në auditimin e pasqyrave financiare. Cilat ligje dhe rregullore zbatohen në çdo fushë do të varet nga objektivat e auditimit. Auditimi i përputhshmërisë është vlerësimi i pavarur, nëse një çështje e dhënë është në përputhje me autoritetet e aplikueshme të identifikuara si kritere. Ai përqendrohet në marrjen e evidencave të mjaftueshme dhe të përshtatshme në lidhje me përputhshmërinë me këto kritere. Auditimi i pasqyrave financiare kërkon të vërtetohet, nëse pasqyrat financiare të subjektit në fjalë janë përgatitur në përputhje me një kornizë të pranueshme të raportimit financiar, si dhe të përfitohen dëshmi auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme në lidhje me ligjet dhe rregulloret që kanë një efekt të drejtpërdrejtë dhe material në pasqyrat⁵ financiare. Ndërkohë që në auditimin e pasqyrave financiare, vetëm ato ligje dhe rregullore me një efekt të drejtpërdrejtë dhe material në pasqyrat financiare janë të rëndësishme, në auditimin e përputhshmërisë çfarëdo lloj ligji dhe rregulloreje e rëndësishme për atë çështje mund të jetë relevante për auditimin.
24. ISSAI 4200 jep udhëzime për auditimin e përputhshmërisë në kombinim me auditimin e pasqyrave financiare. Këto udhëzime duhet të lexohen së bashku me Udhëzimet e Auditimit Financiar (ISSAI 1000 - 2999).

Auditimi i përputhshmërisë i kryer veçmas

25. Auditimet e përputhshmërisë mund të planifikohen, kryhen dhe raportohen veçmas nga auditimi i pasqyrave financiare dhe nga auditimet e performancës. **ISSAI 4100** jep udhëzime në këtë drejtim. Auditimet e përputhshmërisë mund të bëhen veçmas rregullisht ose adhoc, si auditime të dallueshme në mënyrë të qartë lidhur me një çështje të përcaktuar.

⁵ ISSAI 1250

Auditimi i përputhshmërisë i kombinuar me auditimin e performancës

26. Kur Auditimi i përputhshmërisë është pjesë e një auditimi të performancës, përputhshmëria shihet si një nga aspektet e economicitetit, eficiencës dhe efektivitetit. Mospërputhja mund të jetë shkaku i/një shpjegim për/ose një pasojë e gjendjes së aktiviteteve të cilat janë objekt i auditimit të performancës. Në auditimet e kombinuara të këtij lloji, audituesit duhet të përdorin gjykimin e tyre profesional, për të vendosur nëse performanca apo përputhshmëria është fokusi kryesor i auditimit dhe nëse do të aplikojnë ISSAI-t e auditimit të performancës gjatë auditimit të përputhshmërisë ose të dyja.

ELEMENTET E AUDITIMIT TË PËRPUTHSHMËRISË

27. Elementet e auditimit të sektorit publik janë përshkruar në ISSAI 100. Ky seksion përshkruan aspektet e tjera të elementeve përkatëse të auditimit të përputhshmërisë, të cilat duhet të identifikohen nga audituesi përpara fillimit të auditimit.

Kuadri rregullator dhe kriteret

28. Kuadri rregullator është elementi më themelor i auditimit të përputhshmërisë, sepse struktura dhe përmbajtja e tij japin kriteret e auditimit dhe për këtë arsye formojnë bazën se si auditimi do të procedojë sipas një marrëveshjeje të veçantë kushtetuese.

29. Kuadri rregullator mund të përfshijë rregulla, ligje dhe rregullore, rezoluta buxhetore, politika, kode, terma e rënë dakord, ose kushte dhe parime të përgjithshme që rregullojnë menaxhimin e shëndoshë publik në sektorin financiar dhe sjelljen e zyrtarëve publikë. Shumica e tyre e kanë origjinën në ambientet dhe vendimet e legjislacionit kombëtare, por ato mund të hartohen në një nivel më të ulët në strukturën organizative të sektorit publik.

30. Për shkak të shumëllojshmërisë në kuadrin rregullator, mund të ketë dispozita reciprokisht kontradiktore dhe të cilat mund të jenë subjekt i interpretimeve të ndryshme. Përveç kësaj, kuadri rregullator mund të mos jetë në përputhje me kërkesat ose kufijtë e legjislacionit të përshtatshëm, si dhe mund të ketë

boshllëqe ligjore. Si rezultat, për të vlerësuar përputhshmërinë me kuadrin rregullator në sektorin publik është e nevojshme që audituesi të ketë njohuri të mjaftueshme të strukturës dhe përmbajtjes së vetë kuadrit. Kjo është me rëndësi të veçantë kur është fjala për identifikimin e kriterëve të auditimit, sepse burimet e kriterëve mund të shfaqen në auditim, kur përcaktohet fushëveprimi i auditimit dhe kur hartohen gjetjet e auditimit.

31. Kriteret janë standardet që përdoren për të vlerësuar apo matur çështjen në mënyrë të vazhdueshme dhe të arsyeshme. Audituesi identifikon kriteret mbi bazën e kuadrit rregullator përkatëse. Për të qenë të përshtatshme, kriteret e auditimit të përputhshmërisë duhet të jenë të rëndësishme, të besueshme, të plota, objektive, të kuptueshme, të krahasueshme, të pranueshme dhe në dispozicion. Pa kuadrin e referencës të ofruar nga kriteret e përshtatshme, çdo përfundim është i hapur për interpretim individual dhe keqkuptim.
32. Auditimi i përputhshmërisë në përgjithësi përfshin vlerësimin e përputhshmërisë me kriteret formale, si për shembull legjislacionin autorizues, rregulloret e nxjerra në bazë të legjislacionit bazë dhe ligjeve të tjera përkatëse, rregulloret dhe marrëveshjet, duke përfshirë ligjet buxhetore (rregullshmërinë). Ku kriteret formale mungojnë ose ka mangësi të dukshme në legjislacion në lidhje me kërkesat e tyre, auditimet gjithashtu mund të shqyrtojnë përputhshmërinë me parimet e përgjithshme, që drejtojnë menaxhimin e shëndoshë financiar dhe sjelljen e zyrtarëve publikë (përshtatshmërinë). Kriteret e përshtatshme janë të nevojshme si në auditimet e fokusuara në rregullshmërinë, ashtu dhe në auditimet e fokusuara në përshtatshmërinë. Kriteret e përshtatshme për një auditim përputhshmërie do të jenë, ose parimet përgjithësisht të pranuar, ose praktikat më të mira kombëtare ose ndërkombëtare. Në disa raste ato mund të jenë të pakodifikuara, implicite ose parime ligjore themelore mbizotëruese.

Çështja për shqyrtim

33. Çështja e auditimit të përputhshmërisë përcaktohet në fushëveprimin e auditimit. Ajo mund të marrë formën e aktiviteteve, transaksioneve financiare ose informacioneve. Për angazhimet vërtetuese mbi përputhshmërinë është më e rëndësishme të identifikohet informacioni i çështjes për shqyrtim, e cila mund

të jetë një deklaratë përputhshmërie e përgatitur në pajtim me kornizën e përcaktuar dhe të standardizuar të raportimit.

34. Çështja për shqyrtim varet nga mandati i SAI-t, autoritetet përkatëse dhe fushëveprimi i auditimit. Prandaj përmbajtja dhe qëllimi i çështjes së auditimit të përputhshmërisë mund të ndryshojnë shumë. Çështja e auditimit mund të jetë ose e përgjithshme ose specifike. Disa çështje për shqyrtim janë sasiore dhe shpesh maten lehtë (për shembull pagesat, të cilat nuk i plotësojnë kushtet e caktuara), ndërsa të tjerat janë cilësore dhe më subjektive në natyrë (për shembull sjellja ose aderimin me kërkesat procedurale).

Tri palët e auditimit të përputhshmërisë

35. Auditimi i përputhshmërisë është i bazuar në një marrëdhënie tri palëshe, në të cilin audituesi synon të marrë evidenca auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme për të shprehur një konkluzion, me qëllim rritjen e shkallës së besimit të **përdoruesve të synuar, të ndryshëm nga pala përgjegjëse**, në lidhje me matjen apo vlerësimin e çështjes sipas kriterëve.
36. Në auditimin e përputhshmërisë, përgjegjësi e audituesit është të identifikojë elementët e auditimit, të vlerësojë nëse një çështje e veçantë është në përputhje me kriteret e vendosura dhe të nxjerrë një raport auditimi përputhshmërie.
37. Pala përgjegjëse është dega ekzekutive e qeverisë dhe/apo nën hierarkitë e zyrtarëve publikë dhe subjektet përgjegjëse për menaxhimin e fondeve publike, si dhe ushtrimin e autoritetit nën kontrollin e legjislaturës. Pala përgjegjëse në auditimin e përputhshmërisë është përgjegjës për çështjen e auditimit.
38. Përdoruesit e synuar janë individët, organizatat apo klasa të tyre, për të cilët audituesi përgatit raportin e auditimit. Në auditimin e përputhshmërisë përdoruesit në përgjithësi përfshijnë legjislaturën, si përfaqësuese të popullit, të cilët janë përdoruesit përfundimtar të raporteve të auditimit të përputhshmërisë. Legjislatura merr vendime dhe përcakton prioritetet lidhur me llogaritjen dhe qëllimin e shpenzimeve të sektorit publik dhe të ardhurat. Përdoruesi kryesor në auditimin e përputhshmërisë është shpesh subjekti që ka hartuar autoritetet e identifikuar si kriteret e auditimit.

39. Marrëdhënia midis të tri palëve duhet të shihet në kontekstin e çdo auditimi dhe mund të jetë e ndryshme në raportimet direkte, në krahasim me angazhimet vërtetuese. Përkufizimi i tri palëve mund të ndryshojë sipas subjekteve të sektorit publik të përfshirë.

Siguria në auditimin e përputhshmërisë

40. Një auditues kryen procedura për të zvogëluar ose për të menaxhuar riskun ndaj përfundimeve jo të sakta, duke pranuar se për shkak të kufizimeve të qenësishme në të gjitha auditimet, asnjë auditim nuk mund të jap siguri absolute të gjendjes së çështjes. Kjo duhet të komunikohet në mënyrë transparente. Në shumicën e rasteve, një auditim i përputhshmërisë nuk do të mbulojë të gjitha elementet e çështjes, por do të mbështetet në një shkallë të mostrave cilësore apo sasiore.

41. Auditimi i përputhshmërisë i kryer duke përfutuar siguri rrit besimin e përdoruesve të synuar në informacionin e dhënë nga audituesi apo një palë tjetër. Në auditimin e përputhshmërisë ekzistojnë **dy nivele sigurie**: siguria e arsyeshme, e cila specifikon nëse sipas mendimit të audituesit, nëse çështja është apo nuk është në përputhje, në të gjithë aspektet materiale, me kriteret e përcaktuara; dhe siguria e kufizuar, e cila specifikon se asgjë nuk ka tërhequr vëmendjen e audituesit që ta bëjë atë të besoj se çështja nuk është në përputhje me kriteret. Të dyja, siguria e arsyeshme dhe e kufizuar, janë të mundshme si në raportimin direkt, ashtu dhe në angazhimet vërtetuese në auditimin e përputhshmërisë.

PARIMET E AUDIMIT TË PËRPUTHSHMËRISË

42. Një auditim përputhshmërie është një proces sistematik i marrjes dhe vlerësimit të provave në mënyrë objektive, nëse një çështje e dhënë është në përputhje me autoritetet e aplikueshme të identifikuara si kritere. Parimet më poshtë janë themelore për kryerjen e një auditimi përputhshmërie. Natyra e auditimit është përsëritëse dhe kumulative, por për qëllim të prezantimit kjo pjesë është e ndarë në parimet që audituesi duhet të konsideroj para fillimit dhe në më shumë se një nga momentet e procesit të auditimit (Parimet e Përgjithshme) dhe në parimet që lidhen me hapat në vetë procesin e auditimit.

Parimet e përgjithshme

Gjykimi dhe skepticizmi profesional

43. Audituesit duhet të planifikojnë dhe të kryejnë auditimin me skepticizëm profesional dhe të ushtrojnë gjykim profesional gjatë procesit të auditimit.

Termet "skeptikizëm profesional" dhe "gjykim profesional" janë të rëndësishëm kur formulohen kërkesat në lidhje me vendimet e audituesit për sa i takon planit të duhur të veprimit. Ato shprehin qëndrimin e audituesit, që duhet të përfshijë një mendje hetuese.

Audituesi duhet të aplikojë gjykimin profesional në të gjitha fazat e procesit të auditimit. Koncepti i referohet zbatimit të trajnimeve përkatëse, njohurive dhe përvojës, brenda kontekstit të dhënë nga standardet e auditimit, në mënyrë që të mund të merren vendime të informuara, në lidhje me planet e veprimit të përshtatshme duke pasur parasysh rrethanat e auditimit.

Koncepti i skepticizmit profesional është themelor për të gjitha auditimet. Audituesi duhet të planifikojë dhe të kryejë auditimin me një qëndrim skepticizmi profesional, duke pranuar se rrethana të caktuara mund të bëjnë që çështja të ndryshojë nga kriteret. Një qëndrim i skepticizmit profesional do të thotë se audituesi jep një vlerësim kritik, me një mendje hetuese, të mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërinë së evidencave të marra gjatë auditimit.

Gjykimi dhe skepticizmi profesional përdoren gjatë procesit të auditimit të përputhshmërisë për të vlerësuar elementet e auditimit të çështjes për shqyrtim, kriterëve të përshtatshme, fushëveprimit të auditimit, riskut, materialitetit dhe procedurave të auditimit, që do të përdoren në përgjigje të risqeve të përcaktuara. Të dy konceptet janë përdorur edhe në vlerësimin e provave dhe rasteve të mosrespektimit, në raportimin dhe në përcaktimin e formës, përmbajtjes dhe frekuencës së komunikimit përgjatë auditimit. Kërkesat specifike për mbajtjen e gjykimit profesional dhe skepticizmit në auditimin e përputhshmërisë janë aftësia për të analizuar strukturën dhe përmbajtjen e autoriteteve publike, si bazë për identifikimin e kriterëve të përshtatshme apo boshllëqeve në legjislacion, në rast se ligjet dhe rregulloret mungojnë tërësisht ose pjesërisht dhe të zbatojnë konceptet profesionale të auditimit në qasjen për çështje të njohura dhe të panjohura. Audituesi duhet të

jetë në gjendje të vlerësojë një shumëllojshmëri evidencash auditimi sipas burimit të tyre dhe rëndësisë në fushëveprimin e auditimit dhe çështjes për shqyrtim, si dhe të vlerësojë mjaftueshmërinë dhe përshtatshmërinë e të gjitha evidencave të marra gjatë auditimit.

Kontrolli i cilësisë

44. Audituesit duhet të mbajnë përgjegjësinë për cilësinë e përgjithshme të auditimit. Audituesi është përgjegjës për kryerjen e auditimit dhe duhet të zbatojë procedurat e kontrollit të cilësisë gjatë gjithë procesit të auditimit. Këto procedura duhet të synojnë sigurinë se auditimi është në përputhje me standardet e aplikueshme dhe se raporti i auditimit, përfundimi apo opinion është i përshtatshëm duke pasur parasysh rrethanat.

Menaxhimi i grupit të auditimit dhe aftësitë

45. Audituesit duhet të kenë qasje në aftësitë e nevojshme.

Individët në ekipin e auditimit duhet kolektivisht të zotërojnë njohuri, aftësi dhe ekspertizën e nevojshme për të përfunduar me sukses auditimin. Kjo përfshin mirëkuptimin dhe përvojën praktike të llojit të auditimit, familjaritetin me standardet e aplikueshme dhe autoritetet, një kuptim të operacioneve të subjektit që auditohet, si dhe aftësinë dhe përvojën për të ushtruar gjykimin profesional. E përbashkët për të gjitha auditimet është nevoja për të rekrutuar personel me kualifikime të përshtatshme, të ofrohen trajnime për zhvillimin e stafit, të përgatiten manuale dhe udhëzues të tjerë, udhëzime lidhur me kryerjen e auditimeve dhe të caktohen burime të mjaftueshme të auditimit. Audituesit duhet të ruajnë kompetencën e tyre profesionale përmes zhvillimit të vazhdueshëm profesional.

Auditimet mund të kërkojnë teknika të specializuara, metoda apo aftësi nga disiplina që nuk disponohen brenda SAI-t. Ekspertë të jashtëm mund të përdoret në mënyra të ndryshme, p.sh. për të siguruar njohuri apo për të kryer punë të veçanta. Audituesit duhet të vlerësojnë nëse ekspertët kanë kompetencën e nevojshme, aftësitë, objektivitetin dhe të përcaktojnë nëse puna e tyre është e mjaftueshme për qëllimet e auditimit.

Risku i auditimit

46. Audituesit duhet të marrin parasysh riskun e auditimit gjatë procesit të auditimit.

Auditimet duhet të kryhen në mënyrë të tillë që të menaxhohet ose të zvogëlohet risku i auditimit në një nivel të pranueshëm. Risku i auditimit është risku që raporti i auditimit, ose më saktë përfundimi apo opinionimi i audituesit do të jetë i papërshtatshëm në rrethanat e auditimit. Marrja në konsideratë e riskut të auditimit është e rëndësishëm, si në angazhimet vërtetuese, ashtu dhe në ato të drejtpërdrejta. Audituesi duhet të marrë parasysh tri dimensione të ndryshme të riskut të auditimit: riskun e trashëguar, riskun e kontrollit dhe riskun e zbulimit në lidhje me çështjen dhe formatin e raportimit, pra nëse çështja është sasiore apo cilësore, dhe nëse raporti i auditimit duhet të përfshijë një opinion ose një përfundim. Rëndësia relative e këtyre dimensioneve të riskut të auditimit varet nga natyra e lëndës, nëse auditimi duhet ofrojë siguri të arsyeshme ose të kufizuar dhe nëse si është një raportim i drejtpërdrejtë (direkt) apo një angazhim vërtetues.

Materialiteti

47. Audituesit duhet të marrin parasysh materialitetin gjatë procesit të auditimit.

Përcaktimi i materialitetit është çështje e gjykimit profesional dhe varet nga interpretimi i audituesit për nevojat e përdoruesve. Një çështje mund të gjykohet materiale, nëse njohja e saj do të ndikojë vendimet e përdoruesve të synuar. Ky vendim mund të lidhet me një artikull të vetëm ose një grup artikujsh të marrë së bashku. Materialiteti është konsideruar shpesh në aspektin e vlerës, por gjithashtu ka edhe aspekte të tjera sasiore dhe cilësore. Karakteristikat e një artikulli apo grupi artikujsh mund të bëjnë një çështje materiale nga vetë natyra e saj. Një çështje mund të jetë materiale për shkak të kontekstit në të cilin ndodhet.

Siç u tha më lart, materialiteti në auditimin e përputhshmërisë ka aspektet sasiore dhe cilësore, edhe pse aspektet cilësore në përgjithësi luajnë një rol më të madh në sektorin publik. Materialiteti duhet marrë në konsideratë për qëllime të planifikimit, vlerësimit të evidencave të marra dhe raportimi. Një

pjesë thelbësore e përcaktimit të materialitetit është që të marrë në konsideratë nëse rastet e raportuara të arsyeshme të përputhshmërisë apo mospërputhshmërisë (potenciale ose e konfirmuar) mund të ndikojnë në vendimet e përdoruesit të synuar. Faktorët që merren parasysh në vlerësimin e gjykimi janë kërkesat e mandatuara, interesi publik ose pritshmëritë, fushat specifike të fokusit legjislativ, kërkesat dhe financimi i konsiderueshëm. Çështjet në një nivel më të ulët të vlerës ose incidencës se përcaktimin të përgjithshëm të materialitetit, si për shembull mashtrimi, gjithashtu mund të konsiderohen materiale. Vlerësimi i materialitetit kërkon gjykim gjithëpërfshirës profesional nga ana e audituesit dhe ka të bëjë me fushëveprimin e auditimit.

Dokumentimi

48. Audituesit duhet të përgatisin dokumentacionin e mjaftueshëm të auditimit.

Dokumentacioni duhet të përgatitet në kohën e duhur dhe duhet të sigurojë kuptimin e qartë të kriterëve të përdorura, fushëveprimin e auditimit, gjykimet e bëra, evidencat e marra dhe përfundimet e arritura. Dokumentacioni duhet të jetë i detajuar në mënyrë të mjaftueshme për ti mundësuar një auditues me përvojë, pa njohuri paraprake të auditimit, të kuptojë sa më poshtë: marrëdhëniet me çështjen, kriteret, fushëveprimin e auditimit, vlerësimin e riskut, strategjinë e auditimit, planin e auditimit dhe natyrën, kohën, shtrirjen dhe rezultatet e procedurave të kryera; evidencat e marra në mbështetje të konkluzionit apo opinionit të audituesit; arsyetimin pas të gjitha çështjeve të rëndësishme, që kërkohen për ushtrimin e gjykit profesional; dhe konkluzionet lidhur me to. Audituesi duhet të përgatisë dokumentacionin përkatës të auditimit para se raporti i auditimit të publikohet dhe dokumentacioni duhet të ruhet për një periudhë të caktuar kohore.

Komunikimi

49. Audituesit duhet të mbajnë komunikim efektiv gjatë procesit të auditimit.

Komunikimi zhvillohet në të gjitha fazat e auditimit: para se auditimi të fillojë, gjatë planifikimit fillestar, gjatë auditimit dhe në fazën e raportimit. Çdo vështirësi e konsiderueshme e hasur gjatë auditimit, si dhe rastet materiale të mosrespektimit, duhet t'i komunikohen nivelit të duhur të drejtimit apo atij të

ngarkuar me qeverisje. Audituesi duhet të informojë palën përgjegjëse për kriteret e auditimit.

Parimet e lidhura me procesin e auditimit

Planifikimi dhe hartimi i auditimit të përputhshmërisë

Qëllimi i auditimit

50. Audituesit duhet të përcaktojnë qëllimin e auditimit.

Atëherë kur mandati i SAI-t ose legjislacioni i zbatueshëm nuk e përcakton fushëveprimin e auditimit, kjo duhet të vendoset nga audituesi. Fushëveprimi i auditimit është një deklaratë e qartë e fokusit, shtrirjes dhe kufijve të auditimit në aspektin e përputhshmërisë së çështjes me kriteret. Studimi i një auditimi është i ndikuar nga materialiteti e risku dhe kjo përcakton se cilat autoritete do të mbulohet nga auditimi. Procesi i auditimit në tërësi duhet të jetë hartuar për të mbuluar tërë fushëveprimin e auditimit.

Çështja për shqyrtim dhe kriteret

51. Audituesit duhet të identifikojnë çështjen për shqyrtim dhe kriteret e përshtatshme.

Përcaktimi i çështjes për shqyrtim dhe kriteret janë hapat e parë në një auditim përputhshmërie. Çështjet për shqyrtim dhe kriteret mund të përcaktohen me ligj ose në mandatin e SAI-t. Përndryshe, ajo mund të identifikohet nga audituesi. Për angazhimet vërtetuese mund të jetë i rëndësishëm identifikimi i informacionit të çështjes për shqyrtim të paraqitur nga pala përgjegjëse në lidhje me përputhshmërinë e një çështje të caktuar me kritere të caktuara.

Çështja për shqyrtim mund të marrë shumë forma dhe të ketë një shumëllojshmëri karakteristikash. Kur identifikohet çështja për shqyrtim, audituesi duhet përdorë gjykimin dhe skepticizmin profesional për të analizuar subjektin që auditohet dhe për të vlerësuar materialitetin dhe riskun.

Çështja për gjykim duhet të jetë e identifikueshme dhe duhet të jetë i mundur vlerësimi i saj kundrejt kritereve të përshtatshme. Ajo duhet të jetë e një natyre të tillë që mundëson evidenca të mjaftueshme dhe përkatëse të auditimit të mbledhura në mbështetje të raportit të auditimit, konkluzionit apo opinionit.

Audituesi duhet të identifikojë kriteret e përshtatshme për të siguruar një bazë për vlerësimin e evidencave të auditimit dhe zhvillimin e gjetjeve dhe konkluzioneve të auditimit. Kriteret duhet të jenë në dispozicion për përdoruesit e synuar dhe sipas nevojës edhe për të tjerët. Ata gjithashtu duhet t'i komunikohen palës përgjegjëse.

Të kuptosh subjektin

52. Audituesit duhet të kuptojnë subjektin e audituar nën dritën e kornizës rregullatore përkatëse.

Auditimi i përputhshmërisë mund të mbulojë të gjitha nivelet e ekzekutivit dhe mund të përfshijë nivele të ndryshme administrative, llojet e enteve dhe kombinime të subjekteve. Prandaj, audituesi duhet të njihet me strukturën dhe veprimtarinë e subjektit të audituar dhe procedurat e tij për arritjen e përputhshmërisë. Audituesi do të përdorë këtë njohuri për të përcaktuar materialitetin dhe për të vlerësuar riskun e mosrespektimit.

Të kuptosh kontrollet e brendshme dhe mjedisin e kontrollit

53. Audituesit duhet të kuptojnë mjedisin e kontrollit dhe kontrollet e brendshme përkatëse dhe të konsiderojnë nëse ata kanë gjasa për të siguruar pajtueshmërinë.

Kuptimi i subjektit të audituar dhe/ose i çështjes përkatëse për shqyrtim në fushëveprimin e auditimit varet nga njohuritë e audituesit për mjedisin e kontrollit. Mjedisi i kontrollit është kultura e ndershmërisë dhe sjelljes etike, që ofron bazën për sistemin e kontrollit të brendshëm për të siguruar përputhshmërinë me autoritetet. Në auditimin e përputhshmërisë, një mjedis i kontrollit që fokusohet në arritjen e përputhshmërisë është i një rëndësie të veçantë.

Për të kuptuar subjektin e audituar ose çështjen për shqyrtim, audituesi gjithashtu ka nevojë të kuptojë sistemin e kontrolleve të brendshme. Lloji i veçantë i kontrolleve në të cilat audituesi fokusohet do të varet nga çështja dhe natyra specifike si dhe nga fushëveprimi i auditimit. Duke qenë se çështja për shqyrtim mund të jetë cilësore apo sasiore, audituesi do të fokusohet në

kontrollat e brendshme sasiore ose cilësore, ose tek kombinimi i tyre, në bazë të fushëveprimit të auditimit. Në vlerësimin e kontrolleve të brendshme, audituesi vlerëson riskun që ai mund të mosparandalojë ose të zbulojë raste materiale të mospërputhshmërisë. Audituesi duhet të marrë në konsideratë, nëse kontrollat e brendshme janë në harmoni me mjedisin e kontrollit, për të siguruar përputhshmërinë me autoritetet në të gjitha aspektet materiale.

Vlerësimi i riskut

54. Audituesit duhet të kryejnë vlerësimin e riskut për të identifikuar risqet e mospërputhjes.

Në këndvështrimin e kriterëve të auditimit, fushëveprimit të auditimit dhe karakteristikave të subjektit të audituar, audituesi duhet të kryejë vlerësimin e riskut për të përcaktuar natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të auditimit që duhet të kryhen. Për këtë audituesi duhet të marrë parasysh riskun që çështja nuk do të përputhet me kriteret. Mospërputhjet mund të lindin për shkak të mashtrimit, gabimit, vetë natyrës së çështjes dhe/ose rrethanave të auditimit. Identifikimi i risqeve të mospërputhshmërisë dhe ndikimi i tyre i mundshëm në procedurat e auditimit duhet marrë në konsideratë gjatë procesit të auditimit. Si pjesë e vlerësimit të riskut, audituesi duhet të vlerësojë ndonjë rast të njohur të mosrespektimit, për të përcaktuar nëse ato janë materiale.

Risku i mashtrimit

55. Audituesit duhet të marrin parasysh riskun e mashtrimit.

Nëse audituesi ndeshet me raste mosrespektimi, të cilat mund të jenë tregues për mashtrim ai ose ajo duhet të ushtrojë kujdesin e duhur profesional në mënyrë që të mos ndërhyjë në ndonjë procedurë apo hetimet të ardhshme ligjore.

Mashtrimi në auditimin e përputhshmërisë lidhet kryesisht me abuzimin e autoritetit publik, por edhe me raportimin mashtrues për çështjet e përputhshmërisë. Rastet e mosrespektimit me autoritetet mund të përbëjnë keqpërdorim të qëllimshëm të autoritetit publik për përfitim të parregullt. Ekzekutimi i autoritetit publik përfshin vendimet, jovendimet, punën

përgatitore, këshillat, trajtimin, informacion dhe akte të tjera në shërbimin publik. Përfitimet e papërshtatshme janë avantazhet e natyrës jo ekonomike apo ekonomike të fituara nga një akt i qëllimshëm, nga një ose më shumë persona përmes menaxhimit, personave të ngarkuar me qeverisje, punonjësit ose palët e treta.

Edhe pse zbulimi i mashtrimit nuk është objektivi kryesor i auditimit të përputhshmërisë, audituesit duhet të përfshijnë faktorë të riskut të mashtrimit në vlerësimet e tyre të riskut dhe të jenë vigjilent për treguesit e mashtrimit kur kryejnë punën e tyre.

Strategjia e auditimit dhe plani i auditimit

56. Audituesit duhet të hartojnë një strategji dhe një plan auditimi.

Planifikimi i auditimit duhet të përfshijë diskutime midis anëtarëve të grupit të auditimit, me synim hartimin e një strategjie të përgjithshme dhe një plani auditimi. Qëllimi i strategjisë së auditimit është që të japë një përgjigje efektive ndaj riskut të mospërputhjes. Ajo duhet të përfshijë shqyrtimin e përgjigjeve të planifikuara të auditimit tek risqet specifike, nëpërmjet hartimit të një plani të auditimit. Si strategjia e auditimit, ashtu dhe plani i auditimit duhet të dokumentohen me shkrim. Planifikimi nuk është një fazë e dallueshme e auditimit, por një proces i vazhdueshëm dhe përsëritës.

Evidencat e auditimit

57. Audituesit duhet të mbledhin evidencë të mjaftueshme për të mbuluar qëllimin e auditimit.

Audituesit duhet të mbledhin evidenca auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme, për të siguruar bazën për konkluzionet apo opinionet. Mjaftueshmëria është një masë e sasisë së evidencave, ndërsa përshtatshmëria lidhet me cilësinë e provave, rëndësinë e tyre, vlefshmërinë dhe besueshmërinë. Sasia e provave të kërkuara varet nga risku i auditimit (ma më i lartë risku aq më shumë prova janë të nevojshme) dhe në cilësinë e këtyre evidencave (sa më e lartë cilësia, aq më e ulët sasia e nevojshme e evidencave). Prandaj, mjaftueshmëria dhe përshtatshmëria e evidencave janë të ndërlydhura. Megjithatë, thjesht marrja e më shumë evidencave nuk e

kompenson cilësinë e tyre të dobët. Besueshmëria e evidencave ndikohet nga burimi dhe natyra e tyre dhe varet nga rrethanat e veçanta në të cilat janë marrë. Audituesi duhet të marrë në konsideratë rëndësinë dhe besueshmërinë e informacionit që do të përdoret si evidencë e auditimit dhe duhet të respektojë konfidencialitetin e të gjitha evidencave të auditimit dhe informacioneve e marra.

Procedurat e auditimit duhet të jenë të përshtatshme në rrethanat e kontrollit dhe të përshtatshme për qëllimin e marrjes së të dhënave të mjaftueshme për auditimin. Natyra dhe burimet e evidencave të nevojshme të auditimit përcaktohen nga kriteret, çështja dhe fushëveprimin i auditimit. Duke qenë se çështja mund të jetë cilësore ose sasiore, audituesi do të fokusohet në provat sasiore ose cilësore të auditimit, ose në një kombinim të tyre, në bazë të fushëveprimit të auditimit. Kështu, auditimi i përputhshmërisë përfshin një shumëllojshmëri procedurash për mbledhjen e evidencave të natyrës sasiore dhe cilësore.

Audituesi i përputhshmërisë shpesh duhet për të kombinojë dhe të krahasojë dëshmitë nga burime të ndryshme, në mënyrë që të plotësojë kërkesat për mjaftueshmëri dhe përshtatshmëri.

Vlerësimi i evidencave të auditimit dhe formulimi i konkluzioneve

58. Audituesit duhet të vlerësojnë nëse evidenca e mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit janë përftuar dhe mund të formojë konkluzionet përkatëse.

Pas përfundimit të auditimit audituesi do të shqyrtojë evidencat e auditimit në mënyrë që të arrijë në një konkluzion apo të jap mendime. Audituesi duhet të vlerësojë nëse evidencat e marra janë të mjaftueshme dhe të përshtatshme, në mënyrë që të zvogëlojnë riskun e auditimit në një nivel të ulët të pranueshëm. Procesi i vlerësimit përfshin marrjen në konsideratë të evidencave, që mbështesin ose duket sikur kundërshtojnë raportin e auditimit, përfundimin ose opinion mbi përputhshmërinë apo mospërputhshmërisë. Ai gjithashtu përfshin konsideratat e materialitetit. Pas vlerësimit nëse evidencat janë të mjaftueshme dhe të përshtatshme, duke pasur parasysh nivelin e sigurimit të

auditimit, audituesi duhet të marrë në konsideratë se si mund ta përfundojë auditimin në mënyrën më të mirë, bazuar në po ato evidenca.

Në qoftë se evidenca e auditimit që merret nga një burim është në kundërshtim me atë të marrë nga një tjetër, ose nëse ka ndonjë dyshim në lidhje me besueshmërinë e informacionit që do të përdoret si evidencë, audituesi duhet të përcaktojë se çfarë modifikimesh apo shtesash të procedurave të auditimit do të zgjidhin çështjen dhe duhet të marrë në konsideratë pasojat, nëse ka, për aspekte të tjera të auditimit.

Pas përfundimit të auditimit, audituesi do të shqyrtojë dokumentacionin e auditimit për të përcaktuar nëse çështja është shqyrtuar në mënyrë të mjaftueshme dhe të përshtatshme. Audituesi duhet të përcaktojë nëse vlerësimi i riskut dhe përcaktimi fillestar i materialitetit ishin të përshtatshme, bazuar në evidencat e mbledhura ose nëse ato duhet të rishikohen.

Raportimi

59. Audituesit duhet të përgatisin një raport të bazuar në parimet e plotësisë, objektivitetit, brenda afateve kohore dhe një procesi që i nënshtrohet observacioneve të paraqitura nga subjekti i audituar.

Parimi i plotësisë kërkon që audituesi të marrë në konsideratë të gjitha evidencat relevante të auditimit para hartimit të një raporti. Parimi i objektivitetit kërkon që audituesi të aplikojë gjykimin dhe skepticizmin profesional, në mënyrë që të sigurojë se të gjitha raportet janë faktikisht korrekte dhe se gjetjet apo konkluzionet janë paraqitur në mënyrë përkatëse e të balancuar. Parimi i afateve kohore nënkupton përgatitjen e raportit në kohën e duhur. Parimi i një procesi që i nënshtrohet observacioneve të paraqitura nga subjekti i audituar nënkupton kontrollin e saktësisë së fakteve me subjektin e audituar dhe përfshirjen e përgjigjeve nga zyrtarët përgjegjës sipas rastit. Si në formë dhe në përmbajtje, raporti i auditimit të përputhshmërisë duhet të jetë në përputhje me të gjitha këto parime.

Format e raportimit mund të përcaktohen në ligj ose në mandatin e SAI-t. Megjithatë, raporti i auditimit normalisht përmban një konkluzion bazuar në punën e auditimit të kryer. Raporti gjithashtu mund të japë rekomandime

konstruktive dhe praktike për përmirësime, aty ku duhet. Në një angazhim vërtetues raporti zakonisht citohet si Raporti i Audituesit.

Raportimi mund të variojë në mendime të shkurtra të standardizuara dhe forma të ndryshme konkluzionesh, të paraqitura në formë të shkurtër ose të gjatë. Sido që të jetë, raporti duhet të jetë i plotë, i saktë, objektiv, bindës dhe aq i qartë e konciz sa e lejon çështja. Çdo kufizim në fushëveprimin e auditimit duhet të përshkruhet. Raporti duhet të shprehë qartë rëndësinë e kriterëve të përdorura dhe nivelin e sigurisë së ofruar.

Përfundimi mund të marrë formën e një deklarate të qartë me shkrim të mendimit të përputhshmërisë, shpesh përveç opinion në lidhje me pasqyrat financiare. Ai gjithashtu mund të shprehet si një përgjigje më e përpunuar e pyetjeve specifike të auditimit. Ndërsa një opinion është i zakonshëm në angazhimet vërtetuese, përgjigja ndaj pyetjeve specifike të auditimit është përdorur më shpesh në angazhimet e drejtpërdrejta raportuese. Atje ku një opinion është dhënë, audituesi duhet të deklarojë nëse është i pandryshuar ose është modifikuar në bazë të vlerësimit të materialitetin dhe shtrirjes. Dhënia e një opinion normalisht do të kërkonte një strategji dhe qasje më të përpunuar të auditimit.

Raportet e auditimit të përputhshmërisë duhet të përfshijnë elementet e mëposhtme (edhe pse jo domosdoshmërisht në këtë renditje):

1. Titullin;
2. Marrësin;
3. Fushëveprimin e auditimit, përfshirë periudhën kohore të mbuluar;
4. Identifikimin ose përshkrimin e çështjes për shqyrtim;
5. Kriteret e identifikuar;
6. Identifikimin e standardeve të auditimit, të aplikuara në kryerjen e detyrës;
7. Një përmbledhje e punës së kryer;
8. Gjetjet;
9. Një konkluzion/mendim;
10. Përgjigjet nga subjektit i audituar (sipas rastit);
11. Rekomandimet (sipas rastit);
12. Datën e raportit;
13. Nënshkrimin.

Ndjekja e zbatimit të rekomandimeve

60. Audituesit duhet të ndjekin rastet e mosrespektimit kur është e përshtatshme.

Procesi i zbatimit të rekomandimeve lehtëson zbatimin efektiv të veprimeve korrigjuese dhe siguron informacion të dobishëm për subjektin e audituar, përdoruesit e raportit të auditimit dhe audituesin (për planifikimin e ardhshëm të auditimit). Nevoja për të ndjekur zbatimin e rekomandimeve, çështje të mosrespektimit të raportuara më parë ndryshojnë me natyrën e çështjes, mospërputhshmërinë e identifikuar dhe rrethanat e veçanta të auditimit. Në disa SAI, duke përfshirë gjykatat e llogarive, zbatimi i rekomandimeve mund të përfshijë hartimin e raporteve ligjërisht detyruese apo vendimeve gjyqësore. Auditimet e kryera rregullisht për procedurat e zbatimit të rekomandimeve mund të jenë pjesë e vlerësimit të riskut për vitin pasardhës.

Rezoluta A/66/209

*Kombet e Bashkuara
Asambleja e Përgjithshme*



REZOLUTA A/66/209

Promovimi i eficiencës,
përgjegjshmërisë, efektivitetit
dhe transparencës në
administrimin publik, duke
forcuar rolin e Institucioneve
Supreme të Auditimit.

*Miratuar nga Asambleja e 66-të e Përgjithshme e
Kombeve të Bashkuara më 22 dhjetor 2011.*

Asambleja e Përgjithshme,

Në mbështetje të rezolutës të Këshillit Social dhe Ekonomik 2011/2, datë 26 Prill 2011;

Gjithashtu, në mbështetje të rezolutave 59/55 të datës 2 Dhjetor 2004 dhe 60/34 të datës 30 Nëntor 2005, si dhe rezolutat e mëparshme mbi administrimin dhe zhvillimin publik;

Në mbështetje të Deklaratës së Mijëvjeçarit të Kombeve të Bashkuara¹.

Duke nënvijëzuar nevojën për përmirësimin e eficiencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit dhe transparencës në administrimin publik;

Duke nënvijëzuar gjithashtu faktin se një administrim publik eficient, i përgjegjshëm, efektiv dhe transparent, ka një rol kryesor në zbatimin e qëllimeve të zhvillimit të pranuar ndërkombëtarisht, duke përfshirë edhe objektivat e zhvillimit të Mijëvjeçarit.

Duke theksuar nevojën për krijimin e kapaciteteve si një mjet për të promovuar zhvillimin dhe mirëpritjen e bashkëpunimeve ndërmjet INTOSAI-t dhe Kombeve të Bashkuara, në lidhje me këtë:

1. Njeh faktin se Institucionet Supreme të Auditimit, mund të ushtrojnë detyrat e tyre në mënyrë eficiente dhe efektive, vetëm nëse ata janë të pavarur nga njësitë e audituara dhe janë të mbrojtur nga ndikimet e jashtme.
2. Gjithashtu njeh, rolin e rëndësishëm të këtyre institucioneve, në promovimin e eficiencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit dhe transparencës në administrimin publik, i cili i vjen në ndihmë edhe arritjes së objektivave dhe prioriteteve për zhvillim kombëtar, si dhe arritjes së qëllimeve të pranuar ndërkombëtarisht, duke përfshirë edhe qëllimet e zhvillimit të Mijëvjeçarit.

¹ Shiko rezolutën 52/2

3. Vlerëson punën e INTOSAI-t në promovimin e eficiencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit dhe transparencës, si dhe përdorimin me eficiencë dhe efektivitet të burimeve publike, në të mirë të qytetarëve.
4. Gjithashtu, vlerëson Deklaratën e Limës, Udhëzuesit mbi rregullat e Auditimit të vitit 1977² dhe Deklaratën e Meksikos mbi pavarësinë e SAI-ve, në vitin 2007³ dhe inkurajon shtetet anëtare, të aplikojnë këto deklarata, në përputhje me strukturat e tyre kombëtare.
5. Inkurajon shtetet anëtare dhe institucionet e ngjashme në OKB, të vazhdojnë dhe të intensifikojnë marrëdhëniet e tyre, duke përfshirë edhe krijimin e kapaciteteve, me INTOSAI-n, për të promovuar mirëqeverisjen eficiencën, përgjegjshmërinë, efektivitetin dhe transparencën, duke forcuar rolin e institucioneve supreme të auditimit.

Asambleja e Përgjithshme e Kombeve të Bashkuara aprovon Rezolutën A/66/209 mbi Pavarësinë e Institucioneve Supreme të Auditimit

Në 22 Dhjetor 2011 Asambleja e Përgjithshme e Kombeve të Bashkuara nr. 66 aprovon rezolutën ***“Duke nxitur eficiencën, përgjegjshmërinë, efektivitetin dhe transparencën e administratës publike nëpërmjet forcimit të Institucioneve Supreme të Auditimit”***.

Rezoluta e Asamblesë së Kombeve të Bashkuara është kurorëzimi i përpjekjeve të përbashkëta i të gjitha Institucioneve Supreme të Auditimit për të forcuar pavarësinë e tyre dhe për njohjen e Deklaratave të Limës dhe Meksikës. Ky sukses u bë i mundur vetëm sepse të gjithë anëtarët e komunitetit të INTOSAI-t krijuan kushtet e nevojshme në fushat e tyre të kompetencës dhe dhanë në këtë mënyrë përmbajtje dhe besueshmëri motos së INTOSAI-t *“Experientia Mutua Omnibus Prodest”*.

Rezoluta e Asamblesë së Kombeve të Bashkuara paraqet një moment historik në historinë gati 60-vjeçare të INTOSAI-t. Aty, Asambleja e Përgjithshme për herë të parë shprehimisht pranon se:

² Deklarata e Limës, Udhëzime mbi Rregullat e Auditimit, miratuar në Kongresin e 9-të të INTOSAI-t, 17 – 26 Tetor 1977.

³ Deklarata e Meksikos mbi INTOSAI-n, miratuar në Kongresin e 19-të të INTOSAI-t 5 – 10 Nëntor 2007

- SAI-t mund të kryejnë detyrat e tyre në mënyrë objektive dhe efektive vetëm nëse ato janë të pavarura nga subjekti i audituar dhe janë të mbrojtura nga ndikimet e jashtme; gjithashtu pranon;
- Rolin e rëndësishëm të SAI-ve në promovimin e eficiencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit dhe transparencës së administratës publike, e cila është e favorshme për arritjen e objektivave dhe prioritetëve të zhvillimit kombëtar, si dhe qëllimet e zhvillimit të pranuar ndërkombëtarisht, duke përfshirë edhe Objektivat e Zhvillimit të Mijëvjeçarit.

Shtetet anëtare të OKB-së vënë re me vlerësim:

- Punën e INTOSAI-t në promovimin e eficiencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit, transparencës dhe në marrjen dhe përdorimin eficient dhe efektiv të burimeve publike për të mirën e qytetarëve;
- Deklaratat e Limës dhe Meksikës.

Asambleja e Përgjithshme e OKB inkurajon shtetet anëtarë të:

- Zbatojnë në përputhje me strukturat e tyre institucionale kombëtare, parimet e parashtruara në ato Deklaratave, dhe gjithashtu inkurajon;
- Shtetet Anëtare dhe institucionet relevante të Kombeve të Bashkuara që të vazhdojnë dhe të intensifikojnë bashkëpunimin e tyre me INTOSAI-n, duke përfshirë ndërtimin e kapaciteteve me qëllim nxitjen e qeverisjes së mirë, duke siguruar përgjegjshmëri, eficiencën, efektivitet dhe transparencë nëpërmjet institucioneve më të larta të auditimit të përforcuara.

Të gjitha SAI-t tani kanë në dispozicion të tyre një rezolutë të Kombeve të Bashkuara, e cila u lejon atyre të kërkojnë me shumë këmbëngulje zbatimin e parimeve themelore të pavarësisë. Kjo është veçanërisht e rëndësishme në fushën e ndërtimit të kapaciteteve nga ana e SAI-t duke qenë se pavarësia e tyre institucionale. në veçanti nga agjencitë e audituara, është njohur për herë të parë nga të gjitha shtetet anëtare të OKB-së.

Inkurajimi nga Asambleja e Përgjithshme për të gjithë shtetet anëtarë të OKB-së për të zbatuar parimet e përcaktuara në Deklaratën e Limës dhe Meksikës do të rrisë vendosmërinë e të gjitha SAI-ve dhe veçanërisht atyre që janë ende duke luftuar për të arritur elementet themelore të pavarësisë së tyre.

Rezoluta A/69/228

*Kombet e Bashkuara
Asambleja e Përgjithshme*



REZOLUTA A/69/228

Promovimi dhe forcimi i
eficiencës, përgjegjshmërisë,
efektivitetit dhe transparencës
në administrimin publik, duke
forcuar rolin e Institucioneve
Supreme të Auditimit.

*Miratuar nga Komiteti i dytë i Kombeve të Bashkuara,
në Sesionin e 69, më 20 nëntor 2014.*

Austria, Bosnja dhe Hercegovina, Kroacia, Qipro, Finlanda, Gjeorgjia, Gjermania, Greqia, Izraeli, Italia, Japonia, Lihtenshtajni, Lituania, Luksemburgu, Malajzia, Maroku, Hollanda, Norvegjia, Portugalia, Republika e Koresë, Republika e Moldavisë, Rumania, Serbia, Sllovakia, Spanja, Ukraina dhe Anglia dhe Irlanda e Veriut; rishikuan projekt rezolutën:

“Promovimi dhe forcimi i eficiencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit dhe transparencës së administratës publike duke forcuar Institucionet Supreme të Auditimit.”

Asambleja e Përgjithshme,

Duke kujtuar rezolutën e saj 66/209 të 22 Dhjetorit 2011,

Duke kujtuar gjithashtu angazhimet e rezultateve të dala nga Konferencat dhe samitet më të mëdha të Kombeve të Bashkuara në fushën ekonomike, shoqërore dhe të mjedisit, duke përfshirë dokumentin e Konferencës së Kombeve të Bashkuara mbi Zhvillimin e Qëndrueshëm¹, Deklaratën e Mileniumit të Kombeve të Bashkuara², Rezultatit e Samitit Botëror të 2005³, Konsensusin e Montereit të Konferencën Ndërkombëtare mbi Financimet për Zhvillim⁴, Deklaratën e Dohas mbi Financimet për Zhvillim: dokumentin përfundimtar të Konferencës Ndërkombëtare mbi Financimet për Zhvillim për Rishikimin e Zbatimit të Konsensusit të Montereit⁵, dokumentin përfundimtar të takimit plenar të nivelit të lartë të Asamblesë së Përgjithshme mbi Qëllimet për Zhvillim të Mijëvjeçarit⁶, ashtu si edhe dokumentin përfundimtar të aktivitetit special për ndjekjen e përpjekjeve drejt përmbushjes së Qëllimeve për Zhvillim të Mijëvjeçarit⁷, Programit të Veprimit të Konferencës

¹ Shiko rezolutën 66/288.

² Shiko rezolutën 55/2.

³ Shiko rezolutën 60/1.

⁴ Raport i Konferencës Ndërkombëtare mbi Financimet për Zhvillim, Monterei, Meksikë, 18-22 Mars 2002 (Publikim i Kombeve të Bashkuara, Shitja Nr. E.02.II.A.7), kapitulli I, rezoluta 1, aneks.

⁵ Rezoluta 63/239, aneks.

⁶ Shiko rezolutën 65/1.

⁷ Rezoluta 68/6.

Ndërkombëtare mbi Popullimin dhe Zhvillimin⁸, veprimet kryesore për zbatimin e mëtejshëm të Programit të Veprimit të Konferencës Ndërkombëtare mbi Popullimin dhe Zhvillimin⁹ dhe Deklaratën e Pekinit¹⁰ dhe Platformën për Veprim¹¹.

Duke kujtuar më tej rezolutat e Asamblesë së Përgjithshme 67/290 të 9 Korrikut 2013 dhe 68/1 të 20 Shtatorit 2013, dhe deklaratën ministeriale të segmentit të nivelit të lartë të sesionit të 2014 të Këshillit Ekonomik dhe Social, si dhe forumit politik të nivelit të lartë mbi zhvillimin e qëndrueshëm;

Duke kujtuar më tej rezolutën e saj 68/309 të 10 Shtatorit 2014, në të cilën mirëpriti Raportin e Grupit të Hapur të Punës mbi Qëllimet për Zhvillim të qëndrueshëm dhe vendosi se propozimi i Grupit të Hapur të Punës që gjendej në raport, duhet të ishte baza për integrimin e qëllimeve për zhvillimin e qëndrueshëm në axhendën për zhvillim post-2015, ndërsa njihet se kontribute të tjera do të merren në konsideratë, në procesin interqeveritar të negociimit gjatë sesionit të 69 të Asamblesë së Përgjithshme.

Duke theksuar nevojën për të përmirësuar eficiencën, përgjegjshmërinë, efektivitetin dhe transparencën e administratës publike;

Duke theksuar gjithashtu, se një administratë publike efiçente, e përgjegjshme, efektive dhe transparente luan një rol thelbësor në zbatimin e qëllimeve për zhvillim të dakortësuar ndërkombëtarisht, duke përfshirë Qëllimet për Zhvillim të Mileniumit;

Duke theksuar nevojën për ngritjen e kapaciteteve si një mjet për të promovuar zhvillimin, dhe duke mirëpritur bashkëpunimin e Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit me Kombet e Bashkuara për këtë qëllim:

1. **Njeh** se SAI-et mund të përmbushin detyrat e tyre me objektivitet dhe efektivitet vetëm nëse ata janë të pavarur nga subjektet e audituara dhe të mbrojtur nga influencat e jashtme;

2. **Njeh** gjithashtu rolin e rëndësishëm të SAI-ve në promovimin e eficiencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit dhe transparencës së administratës publike, që nxit

⁸ Raport i Konferencës Ndërkombëtare mbi Popullimin dhe Zhvillimin, Kajro, 5-13 Shtator 1994 (Publikim i Kombeve të Bashkuara, Shitja Nr. E.95.XIII.18), kapitulli I, rezoluta 1, aneks.

⁹ Rezoluta S-21/2, aneks.

¹⁰ Raport i Konferencës së katërt botërore mbi Gruan, Pekin, 4-15 Shtator 1995 (Publikim i Kombeve të Bashkuara, Shitja Nr. E.96.IV.13), kapitulli I, rezoluta 1, aneks I.

¹¹ Ibid., aneks II.

edhe arritjen e objektivave dhe prioriteteve të zhvillimit kombëtar, si edhe të qëllimeve të zhvillimit të dakordësuara ndërkombëtarisht;

3. **Konstanton** duke vlerësuar punën e Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit në promovimin më të madh të eficiencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit, transparencës, si dhe marrjes dhe përdorimit eficient dhe efektiv të burimeve publike në përfitim të qytetarëve;

4. **Konstanton** gjithashtu duke vlerësuar Parimet Udhëzuese të Auditimit të Deklaratës së Limës të vitit 1977¹² dhe Deklaratën e Meksikos mbi Pavarësinë e Institucioneve Supreme të Auditimit të vitit 2007¹³ dhe inkurajon Shtetet Anëtare të aplikojnë, në mënyrë të vazhdueshme me strukturat e tyre kombëtare, parimet e përcaktuara në këto Deklarata;

5. **Inkurajon** Shtetet Anëtare dhe institucionet përkatëse të Kombeve të Bashkuara të vazhdojnë të intensivikojnë bashkëpunimin e tyre, duke përfshirë edhe ngritjen e kapaciteteve, me INTOSAI-n në mënyrë që të promovohet qeverisja e mirë në të gjitha nivelet duke siguruar eficiencën, përgjegjshmërinë, efektivitetin dhe transparencën nëpërmjet SAI-ve të forta, duke përfshirë sipas rastit, përmirësimin e sistemeve kontabël publike;

6. **Njeh** rolin që luajnë institucionet supreme të auditimit në nxitjen e përgjegjshmërisë qeverisëse për përdorimin e burimeve dhe performancën e tyre në arritjen e qëllimeve për zhvillimin;

7. **Konstanton** interesin e Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit për axhendën e zhvillimit post -2015;

8. **Inkurajon** Shtetet Anëtare t'i kushtojnë vëmendjen e duhur pavarësisë dhe ngritjes së kapaciteteve së SAI-ve në përputhje me strukturat e tyre kombëtare, ashtu si edhe përmirësimin e sistemeve kontabël publike në përputhje me planet kombëtare për zhvillim në kuadrin e Axhendës për Zhvillim Post 2015;

9. **Thekson** rëndësinë e vazhdimësisë së bashkëpunimit ndërkombëtar për të mbështetur vendet në zhvillim në ngritjen e kapaciteteve, me njohuri dhe praktikat më të mira lidhur me kontabilitetin publik dhe auditimin.

¹² Miratuar nga Kongresi i IX i INTOSAI-t Lima, 17-26 Tetor 1977.

¹³ Miratuar nga Kongresi i XIX i INTOSAI-t, Meksiko Siti, 5-10 Nëntor 2007.

ISBN: 978-9928-159-44-1



9 789928 159441