



UDHËZUES PËR AUDITIMIN E MJEDISIT

ISSAI 5110-5140

ALSAI



EUROSAI

INTOSAI



**REPUBLIKA E SHQIPËRISË
KONTROLLI I LARTË I SHTETIT**

ISSAI 5110-5140

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI, publikuar nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit, INTOSAI.

Për më shumë informacione, vizitoni www.issai.org

INTOSAI



**UDHËZUES
PËR
AUDITIMIN E MJEDISIT**

Sekretariati i Përgjithshëm i INTOSAI-t – RECHNUNGSHOF

(Gjykata Austriake e Auditit)

DAMPFSCHIFFSTRASSE 2

A-1033 VIENNA

AUSTRIA

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

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;

INTOSAI



WEB: <http://www.intosai.org>

Titulli:

Udhëzues për Auditimin e Mjedisit

Përkthimi u realizua nga:

Dalina DEMI
Jorida ZHEGU
Ina SOKOLI
Redina KARAPICI

Redaktoi:

Ermira VOKJA

Realizoi në kompjuter:

Armanda BEGAJ

Seria e botimeve KLSH

10/2014/31

©Copyright KLSH

ISBN: 978-9928-159-28-1

Shtypur në Shtypshkronjën “MIRGEERALB”

Tiranë, 2014

Parathënie

Gjatë 20 viteve tëfundit, vetëdijaglobale, por edhe lokalenë lidhje me çështjet mjedisore është rritur me shpejtësi, madje metheks të veçantë nëçështjetë tilla si degradimi i tokës, ndotja e ujit, ndotja e ajrit, mbi-peshkimi, shkatërrimi i shtresës së ozonit, shkatërrimi ipyjeve nga shirat acid dhe ngrohja globale. Rritja e njohurive dhe përvojës përçështjet mjedisore gjatë kësajperiudhe, kanëçuar nëri-konceptimin e rolit dhepërgjegjësitë SAI-ve. Nga ana tjetër, shumica e problemeve mjedisore kanë karakter edhe ndërkuftar. Shpesh ato kapërcejnë kufijtë kombëtarë, si për shembull cilësia e ujit në lumenjtë kryesorë, rezervatet e peshkut, mbi-peshkimi dhe gjurmimi i kimit mjedisor. Pra, problemet e mësipërme mjedisore janë sa probleme lokale, po aq edhe globale.

Kontrolli i Lartë i Shtetit, si organ Kushtetutes është hallka më e rëndësishme në Shqipëri për vetë faktin se është një institucion publik i pavarur, i cili po ushtron dhe kontrollon performanca të caktuara mjedisore apo si janë realizuar objektivat e përcaktuara në punën e tyre, në të gjitha institucionet e linjës të pushtetit qendror dhe vendor. Ndaj dhe jo pa qëllim, sillen në shqip botimet e përkthyer të Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit, ISSAI 5110, 5120, 5130 e 5140, në të cilat trajtohen respektivisht çështje të mëdha mjedisore si Auditimi i Performancës së Mjedisit, Auditimi i Mjedisit dhe i Rregullshmërisë, Zhvillimi i Qëndrueshëm dhe Roli i Institucioneve Supreme të Auditimit, si dhe Auditimet Mjedisore të Marrëveshjeve Ndërkombëtare, që sot duhet të jetë pjesë e punës së çdo audituesi në këtë Institucion.

Këto botime na ofrojnë qasje dhe shembuj ndërkombëtarë, sesi një auditues, në kontekstin e auditimit të performancës së një subjekti që zbaton programet dhe aktivitetet e Qeverisë për mjedisin, të preokupohet dhe të kryejë në kushtet e vendit Auditimin e Sistemeve të Menaxhimit të Mjedisit. Duke qenë se nuk është i lehtë auditimi për çdo entitet, nga këto botime mëson sesi çdokush prej audituesve të KLSH mund të hartojë me

kujdes një metodologji, që ta lejojë të nxjerrë konkluzione mbi realizimin e një performace mjedisore, siç mund të jenë: Auditime mbi përputhshmërinë me ligjet e mjedisit në aktivitetet e Qeverisë; Auditime të performancës së programeve mjedisore të Qeverisë; Auditime të ndikimit në mjedis të programeve të tjera të Qeverisë, si dhe Auditimet e sistemeve të administrimit mjedisor deri në Vlerësime të politikave mjedisore të propozuara dhe programeve.

Aktualisht, auditimimjedisorshtron para gjithë audituesve të KLSH njësfidë të veçantë, duke i përgatitur ata për tëpërmirësuar e zhvilluar teknika dhe metodologji të reja në zbërthim të çështjeve,të cilatjanë lënë pas dore më parë, dhe që sot nga KLSH-ja ato kanë marrë kuptim, siç janë:Iniciativatpër të parandaluar ose zvogëluar dëmet në mjedis; Ruajtja e burimeve të rinovueshmedhejo tërinovueshme; Pasojat eshkeljeve të ligjevedherregulloreve mjedisore, si dhe Pasojat epërgjegjësisë së deleguarngashteti.

Në fakt, sikundër paraqesin katër ISSAI-t e këtij botimi, vetë KLSH-ja me risitë e saj, këto vitet e fundit ka mundur të realizojë Auditime të Performancës së veprimtarivmjedisore, ku auditues të caktuar janë bërë pjesë e filozofisë për të inkurajuarsubjektet e audituara në mënyrë të tillë që tëraportojnë paanshmërishtnë performancëne tyremjedisore. Një aspekt tjetër që na mësojnë këto botime, si dhe eksperiencia e fituar deri më tash është kushtimi i vëmendjes që duhet të shoqërojë një auditues ndaj dëmit mjedisor apo mënyrave të restaurimit të tij. Këto koncepte për KLSH përkufizohen si standarde të rejaqë lidhen memjedisin. Nga ana tjetër, me anë të këtyre botimeve, që njëherazi përkojnë me frymën aktuale të KLSH, mësojmë se një perfomancë mjedisore nënkupton edhe llogaritjenaktuale tëkostovetë saj apo të vlerës reale të dëmeve në natyrë, si dhe përfitimet që vijnë prej kësaj performace. Ndaj dhe KLSH ndodhet pranë procesit të adoptimit tëpolitikave dhe proceduravepër të rekrutuarpersonelmekualifikimetë përshtatshme.

Në fundtë çdoauditimi, sipas standardeve ndërkombëtare të auditimit, audituesit duhet të arrijnë tëpërgatisinnjë raport ose opinion të shkruar, duke përcaktuargjetjetnëformë të përshtatshme, me përmbajtje tëlehtë për t'u kuptuar, të qarta, të pavarura, objektive, të drejta dhekonstruktive, kuinformacioni

mbështetet nga evidenca kompetentedherelevante auditimi (siç janë rastet e Perfomancës Mjedisore e Menaxhimitt të Mbetjeve në Bashkinë e Fierit, Menaxhimi i Pyjeve në Drejtorinë e Tiranës, Perfomanca Mjedisore në AKM, Tiranë, etj.).

Nga vetë aktiviteti i KLSH, sot, dhe nga vetë këto botime kupton sesi çështjet e mjedisit mund të adresohen brenda auditimit të rregullshmërisë, dhe sesi mund të aplikohen si duhet standardet profesionale të kontabilitetit. Ndaj, dhe audituesi duhet të gjej metoda dhe praktika, ku mund të ndër marrë kontrolle mjedisore për të kryer auditime rregullshmërie (financiare dhe përputhshmërie) ose auditime performance, siç janë të përcaktuara në Standardet e Auditimit INTOSAI. Erdhi koha, në mos ka kaluar, që Audituesi duhet të marrë në konsideratë kostot aktuale dhe potenciale, si dhe ndikimet e tyre në çështjet mjedisore. Por, gjatë kryerjes së auditimeve të mjedisit, del e nevojshme përcaktimi i kriterëve teknike, sipas të cilave do të bëhet kontrolli i performancës së një subjekti të caktuar, të cilat e mundësojnë audituesin të përcaktojë, nëse subjekti raportues ka njohur, vlerësuar dhe raportuar kostot mjedisore, detyrimet dhe asetet. Janë këto kriterë që e bëjnë audituesin të kontrollojë e të raportojë mbi rëndësinë e treguesve të performancës, nëse ai realisht reflekton një detyrim statutor apo një objektiv performance apo mbi kuptueshmërinë e tyre nëse treguesit e performancës janë të pagabueshëm dhe llogjika/arsyeja e tij, është e dallueshme dhe identifikueshme dhe/ose serioziteti i treguesve të performances, nëse përfaqëson në mënyrë të drejtë, një karakteristikë matëse të performancës së një funksioni apo rezultati.

Sigurisht që problemet me mjedisin, as në botë e as në vendin tonë, nuk mund të zgjidhen menjëherë, dhe as gradualisht vetëm nga veprimtaria e Audituesve. Megjithatë, rolit të tyre i kushtohet besim, pasi ata janë një hallkë e rëndësishme në këtë zgjidhje. Roli i tyre, sikundër po shfaqet në auditimet e viteve të fundit të performancës së problemeve mjedisore, është t'i përgjigjet pritshmërive të qytetarëve, duke ofruar informacione dhe verifikime të pavarura, të besueshme dhe objektive, mbi ndikimet që kanë veprimtaritë e agjencive publike në mjedis.

Auditimi i veprimtarive mjedisore financiare, i jep mundësi audituesit të shpreh një opinion, nëse këto dokumente janë përgatitur në përputhje me kuadrin e raportimit financiar. Ai gjithashtu tregon sesi “aspektet materiale” mund të lidhen direkt me kostot mjedisore, detyrimet, ndikimet dhe rezultatet. Në këtë kontekst, auditimi të tilla, kërkojnë që audituesi të marrë në konsideratë çështjet mjedisore, si pjesë e auditimit të rregullshmërisë. Veç kësaj, audituesi duhet të jetë edhe në dijeni të zhvillimeve të vazhdueshme, si për shembull njohja e aseteve mjedisore. Ata duhet të kërkojnë mundësi inkurajimi që klientët e tyre të fokusohen drejt praktikave më të mira - si për shembull, përgatitja e Raporteve Mjedisore.

Auditimi i veprimtarive mjedisore financiare përbën sfidë tjetër të audituesve, sepse ato mund të kenë ndikim mbi dokumentet financiare. Gjithsesi, ndikimet në mjedis, nuk janë domosdoshmërisht të kufizuara vetëm në një periudhë të caktuar dhe mund të lind nevoja që edhe të projektohen. Për këtë arsye, audituesve mund t’iu nevojitet të zhvillojnë një metodologji për të shqyrtuar ndikimin e aktiviteteve mbi çështjet mjedisore, ndoshta për periudha më të gjata se viti kontabël. Por, ajo që bën të orientohet lehtë një auditues është mbështetja në konceptin mbi Zhvillimin e Qëndrueshëm, ku çdo aktivitet ekonomik-industrial ruan standartet ekonomik-soziale, kënaq nevojat e brezave dhe nuk dëmton mjedisin. Një aspekt tjetër i audituesve, jo vetëm shqiptar është edhe bashkëpunimi i tyre në Auditimin Ndërkombëtar të Mjedisit, të cilat mund të kryhen, si auditime përputhshmërie ose si auditime performance.

Titujt e botimeve të KLSH-së në këto tre vitet e fundit janë vërtet impresionues (deri tani 30 botime), si për larmishmërinë e temave, ashtu dhe për sasinë e informacionit që përmbajnë si për lexuesit e fushës së auditimit dhe të ekonomisë, ashtu edhe për lexuesin e thjeshtë të interesuar për fushën e auditimit.

Të gjitha botimet e KLSH-se i shërbejnë së pari forcimit të kapaciteteve të institucionit, rritjes së *transparencës dhe llogaridhënies*, duke bërë një hap

të rëndësishëm sasior dhe cilësor në kontributin ndaj mirëqeverisjes, përmes bërjes publike dhe transparente të të gjithë veprimtarisë së tij dhe thellimit të implementimit të standardeve profesionale.

Botimet, në kompleksin integral të tyre, përbëjnë një risi për KLSH-në në veçanti, por edhe për institucionet shtetërore në përgjithësi, duke qenë dëshmi të ecjes drejt modernizimit dhe profesionalizmit për KLSH-në. Ato variojnë nga libra për historikun e KLSH-së, publikime informuese për raportet vjetore të institucionit dhe marrëdhëniet me Kuvendin, tek botimet shkencore për standardet INTOSAI, për udhëzuesit e auditimeve të ndryshme, si ai financiar, i performancës, i përputhshmërisë, integritetit dhe raportimet për auditimet.

Nëpërmjet këtyre publikimeve, lexuesi kupton botën e auditimit publik suprem, standardet që e qeverisin këtë disiplinë shkencore, historinë e institucionit kushtetues të Kontrollit të Lartë të Shtetit dhe gjetjet e rekomandimet kryesore në raportimet e tij periodike në Kuvend, etj.

Si përfundim, këto botime nuk janë thjesht botime të KLSH, por janë pjesë integruese qytetare dhe civile për çdo njeri dhe punonjës të administratës, i cili do t'i duhet të jetë garues, jo vetëm në Shqipëri, por edhe në shoqëritë moderne, drejt të cilave aspirojmë të bëhemi pjesë. Nëpërmjet zbatimit në një të ardhme shumë të afërt të auditimeve të performancës mjedisore në KLSH, synohet që të forcohet infrastruktura e kontrollit të vlerave dhe dëmeve mjedisore, dhe në këtë mënyrë të promovojmë integritetin dhe etikën në të gjitha institucionet e sektorit publik, duke "udhëhequr nëpërmjet shembullit". Sa më shumë auditime për një performancë të mirë mjedisore aq më e shëndetshme është një shoqëri.

Dr.Bujar LESKAJ



Prof. Asc. Dr. Sazan GURI

ISSAI 5110

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI, të publikuara nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit, INTOSAI. Për më shumë informacion vizitoni www.issai.org

INTOSAI



*Udhëzues mbi
Kryerjen e
Auditimit nga
Perspektiva
Mjedisore*

PARATHËNIE ISSAI 5110

Gjatë 20 viteve të fundit, vetëdija globale në lidhje me çështjet e mjedisit është rritur me shpejtësi, me theks të veçantë në çështje të tilla si: shkatërrimi i shtresës së ozonit, shkatërrimi i pyjeve nga shirat acid dhe ngrohja globale. Rritja e njohurive dhe përvojës për çështjet e mjedisit gjatë kësaj periudhe, kanë çuar në ri konceptimin e rolit dhe përgjegjësive të qeverive dhe të industrive (në nivel kombëtar dhe lokal, si dhe agjencive të lidhura me to). Disa nga ndryshimet e rëndësishme që kanë ndodhur janë:

- Zgjerimi i rregullores së mjedisit nga shteti dhe autoritetet lokale.
- Rritja e kostos së mbrojtjes së mjedisit për të dy sektorët, si atë privat edhe atë publik. Burimet e harxhuara nga të dy sektorët për kontrollin e ndotjes janë rritur, bizneset së bashku me organet qeveritare janë në kërkim për më shumë mënyra me kosto efektive, të cilat kanë të bëjnë me çështje të përputhshmërisë.
- Ndërgjegjësimi mjedisor ndërmjet institucioneve financiare, kombëtare dhe ndërkombëtare. Presioni dhe shqyrtimi që duhet të kryhet nga këto institucione, të cilat përfaqësojnë qeveritë dhe bizneset me idenë që ti kushtojnë më shumë rëndësi çështjeve të mjedisit.
- Pas Konferencës së Kombeve të Bashkuara për Mjedisin në Rio de Janiero, qeveritë dhe korporatat në të gjithë botën kanë treguar më shumë vëmendje për të pasur një zhvillim të qëndrueshëm¹.

Shqetësimi në rritje në lidhje me organizatat që ndikojnë në mjedis, të cilat duhet të japin llogari për veprimet e tyre, ka çuar në kërkesat për raportimin e pasojave të këtyre veprimeve. Nga ana tjetër, është rritur pritshmëria që paraqitjet e bëra në këto raporte mjedisore duhet të jenë subjekt i auditimit të pavarur. Si rezultat i përfshirjes së SAI-ve në këtë pritshmëri, çështja ishte nisur nga INTOSAI.

¹ Grupi i punës sëINTOSAI-t aktualisht është duke përgatitur njëletëradresuarzhvillimit të qëndrueshëmdhe mënyrën se sikoncepti mund tëtrajtohen nëauditimin mjedisor.

Për të paraqitur përgjigjen e tij për çështjen, INTOSAI ngriti një grup pune i cili ishte përgjegjës për hartimin e materialit për shqyrtim në lidhje me Temën I: Auditimi i Mjedisit adresuar në Kongresin e XV të INTOSAI-t, zhvillur në Kajro në vitin 1995. Ky udhëzues është përgatitur në përgjigje të rekomandimit "1", për nën-temën IC, miratuar në Kongresin e XV të INTOSAI-t:

"Grupi i Punës INTOSAI për Auditimin e Mjedisit duhet të hartojë, duke përdorur si bazë standardet e auditimit të INTOSAI-it, udhëzues dhe metodologji për:

- Kryerjen e auditimeve mjedisore; dhe
- Zhvillimin e kriterëve teknike nga SAI-t."

Termi "Auditim mjedisor" është një emërtim i përshtatshëm në përgjithësi që përdoret për të përshkruar shumë aktivitete të tilla si: auditimet e menaxhimit, çertifikimin e produktit, kontrollin qeveritar, masat dhe shumë aktivitete të tjeratë cilat kanë pak ose aspak lidhje me auditimin e jashtëm. SAI-t, gjithashtu, shpesh kryejnë aktivitete që me përkufizim nuk kualifikohen si auditime, por që kontribuojnë në një qeverisje më të mirë. Në këtë udhëzues termi "auditim mjedisor" është përdorur vetëm në kontekstin e auditimit të jashtëm të pavarur.

Në Kongresin e XV të INTOSAI-t (në Kajro), u ra dakord që auditimi mjedisor nuk është, në parim, i ndryshëm nga metodat e auditimit që praktikohen nga SAI-t dhe se mund të përfshihet në të gjitha llojet e auditimeve. Në këtë kontekst, vëmendja e auditimit mund t'i përkushtohet, për shembull zbulimit të vlerave dhe detyrimeve mjedisore, përputhjes me legjislacionin dhe konventat, kombëtare dhe ndërkombëtare, si dhe me masat e ndërmarra nga subjekti i kontrolluar për të promovuar ekonomicitetin, eficientë dhe efektivitetin.

Qëllimi i këtij udhëzuesi është t'i sigurojë SAI-ve një bazë për të kuptuar natyrën e auditimit mjedisor, ashtu si është zhvilluar deri tani në sferën qeveritare. Kjo bazë ka për qëllim të sigurojë një pikë të shëndoshë fillimi,

duke krijuar një qasje të kënaqshme për përgjegjësitë e auditimit mjedisor brenda kontekstit të juridiksionit dhe të mandatit të secilit SAI.

Tre seksione në këtë udhëzues janë përkatësisht:

- Marrja në konsideratë e aplikimit të Standardeve të Auditimit INTOSAI në auditimet mjedisore.
- Ofrimi i ndihmës praktike në zhvillimin e metodave dhe praktikave për kryerjen e auditimit mjedisor - veçanërisht auditime të performancës, i mbështetur nga shembujt.
- Sugjerimi i një qasje për përcaktimin e kritereve teknike që do të përdoren si standarde për një auditim mjedisor.

PËRMBAJTJE ISSAI 5110

	Faqe
1 Aplikimi i Standardeve të Auditimit INTOSAI	19
Hyrje	19
Postulatet Bazë	20
Standardet e Përgjithshme	26
Standardet e Fushës	30
Standardet e Raportimit	34
2 Zhvillimi i Metodave dhe i Praktikave	36
Hyrje	36
Marrja parasyshtë e çështjeve të mjedisit në auditimin e rregullshmërisë	36
Auditimi i Performancës dhe Mjedisit	38
(i) Auditimi i Monitorimi Qeveritar përPërputhshmërinë me Ligjet e Mjedisit	40
(ii) Auditimi i Performancës së Programeve Mjedisore të Qeverisë	44
(iii) Auditimi i Ndikimit të Programeve QeveritareMjedisore	47
(iv) Auditimi i Sistemeve të Menaxhimit të Mjedisit	50
(v) Vlerësimi i Politikave dhe Programeve të Propozuara	53
3 Përcaktimi i Kritereve Teknike	56
Hyrje	56
Kwadri i Qasjeve	56
Auditimi Financiar	57
Auditimi i Përputhshmërisë	58
Auditimi i Performancës	59
Minimizimi i Riskut për SAI-t	61
Anekset	64
1 Shembuj nga Auditimet e Performancës	64
2 Vendosja e Kritereve Teknike për Auditimet e Mjedisit	77

APLIKIMI I STANDARDEVE TË AUDITIMIT INTOSAI

Hyrje

- 101 Standardet e Auditimit INTOSAI² pasqyrojnë një konsensus të praktikave më të mira mes SAI-ve. Si të tilla, është e qartë se standardet kodifikojnë praktikat përgjithësisht të pranura profesionale, të cilat aplikohen gjatë kryerjes së një auditimi të jashtëm të pavarur, që mund të përfshijë auditimin e aktiviteteve sipas perspektivës së mjedisit.
- 102 Në Kongresin e XV të INTOSAI-t u ra dakord që një SAI duhet - në masë të përshtatshme - të marrë në konsideratë Standardet e Auditimit INTOSAI gjatë planifikimit, kryerjes dhe raportimit të një auditimi mjedisor.
- 103 Në mënyrë që të shpjegojë se si mund të zbatohen standardet e auditimit INTOSAI për auditimin mjedisor, dhe për të identifikuar çështjet relevante ose rreziqet që rezultojnë nga zbatimi i tyre, ky seksion i udhëzuesit përcakton:
- Një përmbledhje të kërkesave thelbësore të çdo postulati themelor dhe standardevetë auditimit.
 - Çështje të veçanta apo risqe që duhen trajtuar.
 - Strategjitë e mundshme ose përgjigjet ndaj këtyre çështjeve apo risqeve.
- 104 Ky udhëzues nuk përbën një Standard Auditimi INTOSAI. Ashtu si sugjeron dhe titulli i tij, është përgatitur për të ofruar udhëzime për kryerjen e auditimeve sipas perspektivës së mjedisit.

² Edicion i rishikuar në qershor të vitit 1992.

Postulatet bazë

SAI duhet të marrë parasysh respektimin e standardeve të auditimit INTOSAI në të gjitha çështjet që janë përcaktuar si materiale³.

- 105 Një çështje mund të gjykohet materiale nëse njohja e saj ka gjasa të ndikojë në një palë interesi ose te përdoruesit e tjerë të deklaratës apo raportit të auditimit në të cilën bën pjesë. Materialiteti konsiderohet shpesh në aspektin e vlerës, por natyra e trashëguar ose karakteristikat e një zëri apo grupi artikujsh mund ta bëjnë një çështje materiale. Për shembull, përputhja me marrëveshjet kombëtare dhe ndërkombëtare, si dhe aspekte të caktuara të auditimit të performancës, mund të kenë rëndësi të ndryshme për përdoruesit ose grupet e interesit nga materialiteti sipas vlerës.
- 106 Për më tepër, rëndësia që i është atribuar mjedisit dhe zhvillimit të qëndrueshëm nga kombet, është gjithmonë e në rritje, në mënyrë të konsiderueshme me kalimin e kohës. Çështjet të cilat fillimisht nuk ishin të rëndësishme, mund të bëhen të rëndësishme.
- 107 Çdo SAI duhet të krijojë një politikë, sipas të cilës duhet të ndiqen postulatet dhe standardet gjatë kryerjes së auditimit të mjedisit, në mënyrë që të sigurohet cilësi e lartë në punë dhe në produkte.

SAI duhet të zbatojë gjykimin e vet për situatat e ndryshme që mund të dalin gjatë procesit të auditimit të qeverisë⁴.

- 108 Kushtet e mandatit të auditimit të SAI-t ndodh që bien ndesh me konventat e kontabilitetit ose auditimit. Megjithatë, SAI duhet të njohë natyrën globale të çështjeve të mjedisit dhe të kërkojë heqjen e

³ Standardet e Auditimit, paragrafi 8-11.

⁴ Standardet e Auditimit, paragrafi 15-19.

papajtueshmërisë në këto rrethana, të cilat mund të pengojnë miratimin e standardeve të dëshirueshme.

- 109 Natyra e auditimeve mjedisore mund të kërkojë rritjen e bashkëpunimit mes audituesve. Mund të ketë raste kur duhet të kryhen auditime të përbashkëta për çështje të veçanta. Situata të ndërlikuara mund të lindin kur vendi i cili është subjekt i auditimit, nuk ka nënshkruar marrëveshje të rëndësishme ndërkombëtare. Megjithatë kjo mund të jetë një çështje e ndjeshme, sugjerohet që SAI ta deklarojë këtë fakt në raportin e tij.

Me rritjen e ndërgjegjësimit publik, kërkesa për përgjegjësi publike ndaj personave ose subjekteve që merren me menaxhimin e burimeve publike, është bërë gjithnjë e më evidente, kështu që ka nevojë më të madhe që procesi i llogaridhënies të funksionojë në mënyrë efektive⁵.

- 110 Ky postulat përfshin të gjitha subjektet që kanë ndikim në mjedis. Ata mund të kategorizohen në tre grupe:

- Subjektet, veprimtaria e të cilave drejtpërdrejt ose tërthorazi ndikon në mjedis, qoftë ky ndikim pozitiv ose negativ, të tilla si nga rehabilitimi ose (anasjelltas) ndotja dhe shfrytëzimi.
- Subjektet me kompetenca për të hartuar apo ndikuar në politikat mjedisore, qoftë në nivel ndërkombëtar, kombëtar ose lokal.
- Subjektet të cilat kanë kompetencë për të monitoruar dhe kontrolluar veprimtarinë mjedisore të të tjerëve.

- 111 Këto ndikime të ndryshme mund të komplikojnë llogaridhënien dhe SAI-t duhet të jenë të vetëdijshëm për nevojën e marrjes në konsideratë të ndikimit holistik në mjedis, dhe adresimin e procesit të llogaridhënies veten kur është e nevojshme. Çdo SAI duhet të

⁵ Standardet e Auditimit, paragrafi 20-22.

konsiderojë qasjet më të përshtatshme, duke pasur parasysh mandatin e vet.

Zhvillimi i informacionit të duhur, kontrollit, vlerësimit dhe sistemeve të raportimit brenda qeverisë do të lehtësojë procesin e llogaridhënies. Menaxhimi është përgjegjës për saktësinë dhe mjaftueshmërinë e formës dhe përmbajtjes së raporteve financiare dhe informacioneve të tjera⁶.

- 112 Në nivelin më të lartë, qeveria është përgjegjëse për të përcaktuar se çfarë informacioni duhet të verifikojë, nëse objektivat e saj mjedisore janë duke u realizuar, se si arritja e objektivave të saj duhet të matet, dhe se sa shpesh ajo e kërkon këtë informacionin.
- 113 Njësia ekonomike dhe drejtuesi i saj janë drejtpërdrejt përgjegjës për saktësinë dhe mjaftueshmërinë e informacionit mbi ndikimin e njësive ekonomike në mjedis, qoftë në lidhje me performancën financiare, aktivet ose pasivet, përputhshmërinë me legjislacionin, ose rekomandime të tjera për punën e saj. Ky detyrim vlen për subjektet në të tre grupet e listuara në paragrafin 110.
- 114 Situatat kanë gjasa të lindin në praktikë, megjithatë, kur ka mungesë të legjislacionit përkatës për sigurimin e zbulimit të informacionit mjedisor, ose kur ka mungesë të zbulimit për disa arsye të tjera, SAI duhet të raportojë mangësitë dhe gjithashtu duhet të marrë në konsideratë efektet e mundshme mbi dhënien e opinionit të auditimit.
- 115 SAI t'i kushtojnë vëmendje faktit se dëmi mjedisor ose restaurimi i tij mund të nënkuptojë shpenzime të mëdha për organizatën në fjalë. Me rritjen e rregullave për mjedisin, kjo do të jetë gjithmonë e mundshme.
- 116 Kur SAI-t rekomandojnë përmirësime në legjislacionin, ata duhet të inkurajojnë subjektet e audituara të raportojnë në mënyrë të paanshme për performancën e tyre mjedisore.

⁶ *Standardet e Auditimit*, paragrafi 23-24.

Autoritetet përkatëse duhet të sigurojnë nxjerrjen e standardeve të pranueshme të kontabilitetit për raportimin dhe zbulimin financiar përkatës për nevojat e qeverisë, dhe subjektet e audituara duhet të zhvillojnë objektiva specifike dhe të matshme si dhe objektiva të performancës⁷.

- 117 Kërkohet shumë punë zhvillimore para se standardet e pranueshme të kontabilitetit për raportimin dhe zbulimin financiar të zënë vend për çështjet mjedisore. Për shembull, për momentin nuk është e mundur të vendoset një vlerë për një pyll të virgjër apo një tokë të mirë. Në mënyrë të ngjashme, pasivi i lidhur me restaurimin e dëmit mjedisor nuk mund të jetë lehtësisht i matshëm apo mund të jetë i varur nga vlerësime jo të besueshme dhe të pasakta.
- 118 SAI-t duhet të punojnë me përcaktimin e standardeve të kontabilitetit, për të ndihmuar organizatat të sigurohen që po zhvillohen standardet e duhura të kontabilitetit, ndërsa subjektet e audituara gjithashtu, duhet të inkurajohen për të vendosur objektiva mjedisore të matshme dhe të caktuara qartë. Megjithatë, një SAI duhet të shmangë mundësinë e një konflikti të mundshëm interesi, si rezultat i vendosjes së standardeve dhe auditimit përkundrejt tyre.

Zbatimi i standardeve të pranuar të kontabilitetit duhet të rezultojë në paraqitjen e drejtë të pozicionit financiar dhe rezultateve të veprimeve⁸.

- 119 Zbatimi i standardeve të kontabilitetit dhe zbulimit për çështjet mjedisore, veçanërisht kur shqyrtohen disa periudha kontabël, do të duhet të përkufizohen si standarde të reja që lidhen me mjedisin. Ka gjasa që ky të jetë një proces në vazhdim e sipër dhe SAI-t duhet t'i kushtojnë vëmendje të veçantë arritjes së një paraqitje të drejtë.

⁷ Standardet e Auditimit, paragrafi 25-27.

⁸ Standardet e Auditimit, paragrafi 28-29.

120 Çështjet e auditimit që kanë të bëjnë me pasqyrat financiare të prekura nga çështjet e mjedisit, veçanërisht detyrimet, të papriturat, angazhimet ose dispozitat për zhvlerësim të asetëve, shpesh janë komplekse. Kostot mjedisore, detyrimet (duke përfshirë detyrimet e mundshme) dhe asetet duhet të njihen, vlerësohen dhe raportohen në përputhje me praktikat e kontabilitetit të pranuar në përgjithësi.

Ekzistenca e një sistemi të përshtatshëm të kontrollit të brendshëm, minimizon rrezikun e gabimeve apo parregullsitë⁹.

121 Kontrolli i brendshëm kompetent është po aq me rëndësi në kontekstin e auditimit mjedisor. Kontrolli i brendshëm është, në radhë të parë, përgjegjësi e subjektit të audituar, edhe pse audituesi duhet të paraqesë propozimet aty ku kanë dalë parregullsi gjatë kontrollit. Ka shumë gjasa që ky të jetë rasti i çështjeve që lidhen me mjedisin sesa me shumë çështje të tjera dhe SAI-t duhet të jenë të përgatitura për këtë.

122 Është e rëndësishme të dihet se, në mënyrë që të inkurajohen subjektet e audituara për të ngritur sisteme efektive të kontrollit të brendshëm mjedisor, SAI duhet të shmangë përdorimin e gjetjeve dhe konkluzioneve mbi kontrollin e tyre të brendshëm mjedisor, për ti vendosur subjektet në dritë negative.

Aktet legislative do të lehtësojnë bashkëpunimin e subjekteve të audituara në ruajtjen dhe sigurimin e aksesit në të gjitha të dhënat relevante të nevojshme, për një vlerësim gjithëpërfshirës të aktiviteteve nën auditim¹⁰.

123 Kur ka përputhje me mandatin e SAI-t, mund të jetë e nevojshme që të shqyrtohen dispozitat dhe kërkesat, të cilat zbatohen për përgjegjësitë e tij në lidhje me ruajtjen dhe aksesin në të dhënat mjedisore dhe në

⁹ Standardet e Auditimit, paragrafi 30-31.

¹⁰ Standardet e Auditimit, paragrafi 32-33.

informacion lidhur me to. Kur nuk ndodh kështu, SAI duhet të raportojë faktin dhe të përpiqet të përmirësojë situatën.

Të gjitha aktivitetet e auditimit duhet të jenë brenda mandatit të auditimit të SAI-t¹¹.

- 124 Shtrirja e plotë e auditimit të qeverisë, rregullshmërisë (financiare dhe përputhshmërisë) dhe performancës, gjithashtu vlen edhe për auditimin mjedisor.
- 125 Gjatë një auditimi të pasqyrave financiare, çështjet mjedisore mund të përfshijnë si më poshtë:
- Iniciativat për të parandaluar ose zvogëluar dëmet në mjedis.
 - Ruajtjen e burimeve të rinovueshme dhe jo të rinovueshme.
 - Pasojat e shkeljeve të ligjeve dhe rregulloreve mjedisore.
 - Pasojat e përgjegjësisë së deleguar nga shteti.
- 126 Auditimi i Përputhshmërisë në lidhje me çështjet e mjedisit, mund të lidhet me faktin e dhënies së garancisë që aktivitetet e qeverisë janë kryer në përputhje me ligjet përkatëse të mjedisit, me standardet dhe politikat, si në nivele kombëtare dhe (kur është e nevojshme) në nivele ndërkombëtare.
- 127 Auditimi i performancës së veprimtarive mjedisore mund të përfshijë:
- Sigurimin që treguesit e mjedisit të lidhur me performancën (që gjenden në raportet publike të llogaridhënies) të pasqyrojnë performancën e subjektit të audituar në mënyrë të drejtë.
 - Sigurimin se programet mjedisore janë kryer në mënyrë ekonomike, efikase dhe efektive.

SAI-t duhet të punojnë në drejtim të përmirësimit të teknikave për auditimin e vlefshmërisë së masave të performancës¹².

¹¹ Standardet e Auditimit, paragrafi 34-44.

¹² Standardet e Auditimit, paragrafi 44-46.

128 Auditimi mjedisor shton një sfidë të veçantë në zgjerimin e rolit të audituesve dhe përgjegjësinë e tyre për të përmirësuar dhe zhvilluar teknika dhe metodologji të reja, për të vlerësuar nëse janë përdorur masat e duhura nga subjekti nën auditim. Ky është një shembull i mirë ku audituesit duhet të zhvillojnë teknika dhe metodologji të rëndësishme në disiplina të tjera.

SAI-t duhet të shmangin konfliktin e interesit mes audituesve dhe subjekteve nën auditim¹³.

129 SAI duhet të ruaj pavarësinë dhe objektivitetin në kryerjen dhe raportimin e rezultateve të auditimeve mjedisore.

Standardet e përgjithshme

130 Standardet e përgjithshme të auditimit përfshijnë standardet të cilat zbatohen si nga audituesit ashtu dhe SAI-t, si dhe përfshijnë aspekte të pavarësisë, kompetencës dhe kujdesit të duhur.

Audituesi dhe SAI duhet të jetë të pavarur¹⁴.

131 Audituesi dhe SAI duhet të jenë, dhe duhet të shihen nga të tjerët, të pavarur dhe objektiv në kryerjen e auditimeve mjedisore. Ata duhet të jenë të drejtë në vlerësimet e tyre dhe në raportimin e rezultateve të auditimeve.

132 Audituesi dhe SAI nuk duhet të përfshihen, për shembull, në llogaritjen aktuale të kostos mjedisore dhe përfitimeve. Ata duhet ta kufizojnë punën e tyre në auditimin e llogaritjeve dhe raportimin mbi pasqyrat financiare, në qoftë se ato janë në rregull.

¹³ *Standardet e Auditimit*, paragrafi 47-49.

¹⁴ *Standardet e Auditimit*, paragrafi 53-81.

Audituesi dhe SAI duhet të zotërojnë kompetencën e kërkuar¹⁵.

- 133 Sa më i gjerë të jetë mandati i SAI-t dhe sa më i lirë të jetë për të vepruar në natyrë, më komplekse bëhet detyra e sigurimit të cilësisë së performancës në të gjithë mandatin. Kjo zbatohet direkt në auditimin mjedisor dhe shpesh mund të kryhet duke përdorur ekipe ose duke marrë ekspertë të fushës.
- 134 SAI-t, audituesit e tyre dhe personat e tjerë që kryejnë auditime mjedisore duhet të tregojnë së paku nivelin dhe atributet e mëposhtme të ekspertizës:
- Të kenë njohuritë e duhura në të gjitha aspektet e auditimit dhe aftësinë e kryerjes së auditimeve financiare, përputhshmërisë dhe atyre të performancës.
 - Të kenë njohuritë e duhura mbi auditimin e mjedisit, të fituara nga trajnimet dhe përvoja praktike.
 - Të kenë një qasje të pavarur dhe të paanshme.
 - Të kenë aftësitë e duhura në marrëdhënie me njerëzit si dhe aftësi komunikuese.
- 135 Specialistët mund të përfshihen në faza të ndryshme të vlerësimit të kontabilitetit për të ndihmuar menaxhimin, të cilat mund të përfshijnë:
- Identifikimin e situatave kur kërkohen vlerësimet.
 - Mbledhjen e të dhënave të nevojshme në bazë të të cilave bëhet vlerësimi.
 - Krijimin e skenarëve të mundshëm të rezultatit.
 - Përcaktimin e shumës së një vlerësimi (i cili mund të përfshijë, për shembull, përcaktimin e kostove të veprimeve korrigjuese, planifikuar nga njësia ekonomike) si dhe duke marrë parasysh zbulimin e pasqyrave financiare.

¹⁵ *Standardet e Auditimit*, paragrafi 82-87.

136 Nëse SAI punëson ekspertë të jashtëm, duhet të ketë kujdes që të marrë ekspertë me kompetenca dhe aftësi për kryerjen e detyrave të veçanta për të cilat ato janë angazhuar. SAI mbetet përgjegjës për të siguruar që standardet e auditimit janë zbatuar. Marrja e këshillimit nga një ekspert i jashtëm nuk e liron SAI-n nga përgjegjësia për mendimet e formuara apo konkluzionet e arritura në auditimin.

137 Për shkak se ekspertiza e mjedisit është një specialitet në zhvillim, i cili kërkon përfshirjen e individëve me arsim, përvojë profesionale dhe eksperiencë të ndryshme, mund të jetë veçanërisht e vështirë për audituesin që të marrë siguri të arsyeshme në lidhje me aftësitë e ekspertit dhe të jetë i kënaqur që puna e ekspertit është e përshtatshme për qëllimet e auditimit. Audituesi duhet marrë të paktën në konsideratë pikat e mëposhtme:

- Arsimin e ekspertit.
- Kohën e praktikimit të profesionit.
- Përvojën e punës së ekspertit në lidhje me auditimin.
- Akreditimin nga një organ profesional.

138 Audituesi duhet të kryej procedurat e duhura për të qenë i sigurt që puna e kryer nga një ekspert, është e kënaqshme në lidhje me qëllimet për të cilat është menduar dhe për të arritur një kuptim të çështjeve të mëposhtme:

- Natyra dhe qëllimi i raportit të ekspertit.
- Supozimet dhe metodat e përdorura.
- Objektiviteti i ekspertit dhe risku që ai të jetë i paaftë.

Audituesi dhe SAI duhet të ushtrojnë kujdesin e duhur dhe të përkujdesen për zbatimin e standardeve të auditimit INTOSAI. Kjo përfshin kujdesin e duhur në specifikimin, mbledhjen e vlerësimin e provave, në raportimin e gjetjeve, konkluzioneve dhe rekomandimeve¹⁶.

¹⁶ Standardet e Auditimit, paragrafi 88-95.

- 139 Ky standard zbatohet po kështu edhe për auditimin mjedisor dhe mund të paraqesë vështirësi në përcaktimin e standardeve si dëshmi të pranueshme të auditimit, ku do të bazohen gjetjet, konkluzionet dhe rekomandimet.
- 140 Standarde të tjera të përgjithshme të cilat janë të zbatueshme në një kontekst auditimit mjedisor, janë si më poshtë vijon¹⁷:

SAI duhet të adoptojë politika dhe procedura për të rekrutuar personel me kualifikime të përshtatshme.

SAI duhet të adoptojë politika dhe procedura për të zhvilluar dhe trajnuar punonjësit e tij, për t'ju mundësuar atyre që të kryejnë detyrën në mënyrë efektive dhe për të përcaktuar bazën për avancimin e audituesve dhe pjesës tjetër të stafit.

SAI duhet të adoptojë politika dhe procedura për të përgatitur manuale dhe udhëzime të tjera me shkrim, si dhe udhëzime lidhur me kryerjen e auditimeve.

SAI duhet të adoptojë politika dhe procedura që të mbështesë aftësitë dhe përvojën në dispozicion brenda tij, si dhe të identifikojë ato aftësi të cilat mungojnë; të sigurojë një shpërndarje të mirë të aftësive për detyrat e auditimit dhe një numër të mjaftueshëm të personave për të kryer auditimet; të bëjë planifikimin dhe mbikëqyrjen e duhur për të arritur qëllimet e tij.

SAI duhet të adoptojë politika dhe procedura për të shqyrtuar efikasitetin dhe efektivitetin e standardeve dhe procedurave të brendshme të tij.

¹⁷Standardet e Auditimit, paragrafi 96-128.

Standardet e Fushës

141 Qëllimi i standardeve të fushës është përcaktimi i kritereve dhe kuadri i përgjithshëm për qëllimin, hapave të balancuara dhe sistematike, apo veprimeve që audituesi ka për të ndjekur. Këto hapa dhe veprime paraqesin rregullat e hulumtimit që audituesi, si kërkues i evidencave të auditimit, duhet të zbatojë për të arritur një rezultat të veçantë.

Audituesi duhet të planifikojë auditimin në një mënyrë të tillë që të sigurojë që po kryhet një auditim me cilësi të lartë në mënyrë ekonomike, efçente, efektive dhe në kohë¹⁸.

142 Audituesi duhet të mbledhë informacion në lidhje me subjektin që do të auditojë. Në rastet kur është e mundur, duhet gjithashtu të përfshihen edhe informacione tërëndësishme mjedisore të tilla si:

- Mandati ligjor i subjektit.
- Qasja e subjektit ndaj çështjeve të mjedisit, duke përfshirë politikën dhe objektivat e tij, si dhe ekzistencën e një sistemi të menaxhimit të mjedisit.
- Ligjet dhe rregulloret që kanë të bëjnë me përgjegjësitë mjedisore të subjektit, ose roli i tij në përcaktimin e përgjegjësive të tjerëve. Ky aspekt do të përfshijë identifikimin e kërkesave ligjore të imponuara në subjekte - ose ato që imponon mbi të tjerët - të tilla si kërkesat, kufizimet e emetimeve që rrjedhin nga raportimi i aktiviteteve të tij, apo përgjegjësi për degradimin e shkaktuar.
- Ekzistenca e aktiveve dhe detyrimeve mjedisore si dhe ndryshime të cilat mund të kenë ndodhur në to gjatë periudhës financiare në shqyrtim. Shembuj të detyrimeve të tilla janë, kostot e nxjerrjes nga përdorimi apo refuzimi i asgjësimit, që kryhet nga një autoritet lokal.

¹⁸ Standardet e Auditimit, paragrafi 132-134.

143 Objektivi dhe qëllimi i auditimit mjedisor duhet të përcaktohen qartë. Përveç aspekteve financiare, rregullshmërisë dhe performancës të hasura zakonisht, mund të ketë një shpresë (qoftë eksplicite apo implicite) të sigurimit të cilësisë së mjedisit gjatë auditimit. Për shembull, mund të pritët që SAI të shprehet në mënyrë specifike për pasqyrat financiare të subjektit në lidhje me efektivitetin e sistemeve të saj të menaxhimit të mjedisit apo dhënien e informacioneve shpjeguese mjedisore.

Puna e stafit të auditimit në çdo nivel dhe fazë të auditimit duhet të mbikëqyret siç duhet, dhe puna e dokumentuar duhet të rishikohet nga një anëtar i vjetër i stafit të auditimit¹⁹.

144 Nevojat specifike të auditimit mjedisor mund të kërkojnë të kryhen procedura shtesë. Për sigurinë e kërkuar gjithashtu mund të jetë e këshillueshme angazhimi i një specialisti për të kryer shqyrtimin e planifikimit dhe punën në terren, parë në perspektivën e mjedisit.

Audituesi, në përcaktimin e shtrirjes dhe qëllimit të auditimit, duhet të studiojë dhe vlerësojë besueshmërinë e kontrollit të brendshëm²⁰.

145 Për të trajtuar çështjet mjedisore në mënyrë të strukturuar, drejtuesi duhet të projektojë dhe dokumentojë elementet kryesore të sistemit të tij të menaxhimit të mjedisit.

Ndër të tjera, kjo mund të përfshijë këto aspekte:

- Identifikimin e kërkesave të zbatueshme legislative dhe rregullatore.
- Krijimin dhe ruajtjen e politikave dhe procedurave për t'i dhënë siguri të arsyeshme subjektit në përputhje me këto kërkesa.

¹⁹ Standardet e Auditimit, paragrafi 136-140.

²⁰ Standardet e Auditimit, paragrafi 141-144.

- Vlerësimin dhe monitorimin e respektimit të kërkesave të jashtme, politikave mjedisore dhe procedurave të subjektit.
- Specifikimin e raporteve që përmbushin kërkesat ligjore, rregullatore ose kërkesa të tjera.

146 Audituesi duhet të studiojë dhe vlerësojë masat e dhëna nga kontrolli i brendshëm të krijuara nga menaxhimi në lidhje me çështjet mjedisore, si dhe të përcaktojë nivelin e besueshmërisë së tyre. Shtrirja e studimit varet nga objektivat e auditimit dhe shkallën e mbështetjes për arritjen e qëllim.

Gjatë kryerjes së auditimeve, duhet të bëhet një test në lidhje me përputhshmërinë me ligjet dhe rregulloret në fuqi. Hapat e auditimit dhe procedurat duhet të ofrojnë siguri të arsyeshme për zbulimin e gabimeve, parregullsive dhe akteve të paligjshme që mund të kenë një efekt të drejtpërdrejtë dhe material për pasqyrat financiare²¹.

147 Tema për një auditim të përputhshmërisë mjedisore është normalisht një pohim nga menaxhimi se sa janë përmbushur të gjitha rregullat përkatëse. Ky pohim mund të jepet në mënyrë eksplicite apo implicite, d.m.th thjesht mos përmbushja e zotimeve të veta.

148 Mos respektimi i ligjeve dhe rregulloreve në fuqi është testuar shpesh në dy perspektiva. Në njërën anë, subjekti për shembull mund të ndër marrë aktivitete të cilat nuk janë pjesë e mandatit të tij. Ndërsa, pasqyrat financiare mund të paraqesin në mënyrë të drejtë gjendjen dhe rezultatet e këtyre punëve dhe operacioneve, SAI sidoqoftë, duhet të raportojë në lidhje me një devijim të tillë në interes të përgjegjësisë publike.

149 Nga ana tjetër, mund të ketë një risk të lartë për gabime materiale në pasqyrat financiare, të tilla si nëpërmjet lënies jashtë të një dispozite

²¹ Standardet e Auditimit, paragrafi 145-151.

apo detyrimi në lidhje me të ardhmen, shpenzimet për të restauruar dëmtimin e mjedisit dhe/ose të parashikojë një dënim për mos-përputhshmërinë.

Evidenca kompetente, relevante dhe të arsyeshme duhet të merren për të mbështetur gjykimin e audituesit dhe konkluzionet lidhur me organizimin, programin, aktivitetin apo funksionimin nën auditim²².

- 150 Gabimet materiale në pasqyrat financiare të një natyre mjedisore, kanë më shumë gjasa të vijnë nga mosveprimi se sa nga arsye të tjera. Shumica e evidencave të vendosura në dispozicion të audituesit, kanë gjasa të jenë bindëse se sa përfundimtare. Evidencat e auditimit duhet të përfitohet si rezultat i hetimit, procedurave të auditimit nga përfaqësuesit e menaxhimit, ndryshe nga ato të drejtuara në mënyrë specifike drejt llogarive të bilanceve apo llojeve të transaksioneve.
- 151 Evidencat e auditimit që kërkohen për këtë arsye do të duhet të përqendrohen në çështjet në vijim:
- Detyrimet që nuk janë të bazuara në detyrime kontraktuale.
 - Vlerësimet e kontabilitetit të cilat nuk kanë krijuar një model historik.
 - Ligjet dhe rregulloret e fundit mbi mjedisin apo ato të përmirësuara.
- 152 Përveç kësaj, detyrimet mjedisore të cilat përcaktojnë sasinë, shpesh do të bazohen në vlerësime. Rrjedhimisht, ky vullnet ndikon në procedurat që audituesi mund të aplikojë në marrjen e të dhënave të mjaftueshme të auditimit. Qasja e aplikuar duhet të jetë në përputhje me atë të përdorur gjatë auditimit të kontabilitetit, duke përfshirë vërtetësinë e supozimit, përlllogaritjen dhe vlerësimin e metodave të

²² Standardet e Auditimit, paragrafi 152-158.

ndjekura dhe rishikimin e kualifikimeve dhe përvojës së personit përgjegjës për përgatitjen e vlerësimit.

Audituesit duhet të analizojnë pasqyrat financiare për të vendosur nëse janë zbatuar standardet e kontabilitetit të pranuar për raportimin financiar²³.

- 153 Duke pasur parasysh natyrën e gabimeve të mundshme mjedisore në pasqyrat financiare, audituesi duhet të analizojë pasqyrën nga perspektiva e mjedisit, për të identifikuar fushat që duhet të ndiqen. Rëndësi të veçantë ka gjasa të ketë edhe përshtatshmëria e politikave kontabël, si dhe ekzistenca e zbulimi i detyrimeve të paparashikuara.

Standardet e Raportimit²⁴

- 154 Raportet e shkruara të auditimit duhet t'i dorëzohen drejtuesve të subjektit të audituar, si dhe organeve qeveritare të tyre, duke iu referuar veçanërisht rrethanave të SAI-t. Në varësi të natyrës së auditimit, raporti mund të përfshijë një opinion mbi pasqyrat financiare ose informacion për çështje të tjera të ndryshme - të tilla si përputhja me mandatin e subjektit të audituar, performancën ose aktivitetet e lidhura me mjedisin (subjekt i këtij udhëzuesi).
- 155 Mund të jetë e nevojshme që t'i kushtohet vëmendje e veçantë formulimit, në raportet mbi tërësinë e aktiveve mjedisore dhe detyrimeve, si dhe dhënien e sigurisë së auditimit për të dhënat kontabël.

Në fund të çdo auditimi, audituesi duhet të përgatisë një raport ose opinion të shkuar, sipas rastit, duke përcaktuar gjetjet në formë të përshtatshme; përmbajtja e tij duhet të jetë e lehtë për t'u kuptuar, mos të ketë paqartësi, të përfshijë vetëm informacion i cili mbështetet nga evidenca kompetente dhe

²³ Standardet e Auditimit, paragrafi 159-162.

²⁴ Standardet e Auditimit, paragrafi 163-191.

relevante auditimi, të jetë i pavarur, objektiv, i drejtë dhe konstruktiv.

Në lidhje me auditimet e rregullshmërisë, audituesi duhet të përgatisë një raport me shkrim, i cili mund të jetë ose pjesë e raportit lidhur me pasqyrat financiare ose një raport i veçantë, në testet e përputhjes me ligjet dhe rregulloret në fuqi. Raporti duhet të përmbajë një deklaratë të sigurisë pozitive për përputhjen e çështjeve të testuara dhe të sigurisë negative për ato që nuk janë testuar.

Është SAI ai që në fund vendos për veprimet që duhen ndërmarrë në lidhje me praktikat mashtruese ose parregullsitë serioze të zbuluara nga audituesi.

Në lidhje me auditimet e performancës, raporti duhet të përfshijë të gjitha rastet e rëndësishme të mos përputhshmërisë që janë të lidhura me objektivat e auditimit.

ZHVILLIMI I METODAVE DHE I PRAKTIKAVE

Hyrje

- 201 SAI mund të ndërmarrë kontrolle mjedisore sipas Mandatit të tij, për të kryer auditime rregullshmërie (financiare dhe përputhshmërie) ose auditime performance, siç janë të përcaktuara në Standardet e Auditimit INTOSAI:
- Paragrafët 202-208 përcaktojnë se si çështjet e mjedisit mund të adresohen brenda auditimit të rregullshmërisë, dhe se si mund të aplikohen si duhet standardet profesionale të kontabilitetit dhe standardet e auditimit²⁵.
 - Për auditimet e performancës, paragrafët 209-266 identifikojnë dhe trajtojnë pesë lloje të ndryshme të fokusit mjedisor.

Marrja parasysh e çështjeve të mjedisit në auditimin e rregullshmërisë

- 202 Qeveritë pranojnë se shpenzimet që rrjedhin nga politikat dhe detyrimet mjedisore, të tilla si kostoja e ndotjes ose ajo e dekontaminimit të tokës, mund të jenë të rëndësishme. Këto politikat dhe detyrime gjithashtu mund të paraqesin detyrime materiale, kostot e të cilave varen nga ngjarjet e mundshme që mund të ndodhin në të

²⁵ Grupi i punës i INTOSAI-t për mjedisin aktualisht është duke përgatitur një material për diskutim në lidhje me çështje të ndryshme të adresimit të auditimit mjedisor brenda kontekstit të këtij mandati.

ardhmen. Ndikimet mjedisore mund të ndikojnë dukshëm në vlerësimin e tokës, ndërtesave, objekteve dhe pajisjeve.

- 203 Këto kosto mjedisore, detyrimet dhe impakti në vlerën e aseteve, ndikojnë në përgatitjen dhe auditimin e pasqyrave financiare. Disa qeveri kanë ndërmarrë angazhime të veçanta për zbulimin e tyre. Vështirësia mund të qëndrojë në faktin që subjekti i audituar nuk mund të dallojë shpenzimet mjedisore nga shpenzimet që lidhen me aktivitetet e tij në vazhdim.
- 204 Audituesi i rregullshmërisë duhet të vlerësojë plotësinë dhe saktësinë e shifrave të raportuara. Për ta bërë këtë, audituesi duhet të ketë njohje të mirë të çështjeve mjedisore, operacioneve dhe aktiviteteve, të cilat mund të ndikojnë pozicionin financiar të njësisë ekonomike të audituar, qoftë në periudhë afatshkurtër ose afatgjatë.
- 205 Standardet e vendosura profesionale të kontabilitetit dhe auditimit kombëtare dhe ndërkombëtare, përcaktojnë parimet themelore që merren me trajtimin e kostove, aseteve dhe detyrimeve në pasqyrat financiare që do të zbatohen për përcaktimin e kostove dhe detyrimeve mjedisore. SAI mund t'i aplikojë këto standarde për të vlerësuar ndikimet mjedisore mbi shpenzimet, detyrimet dhe asetet në pasqyrat financiare të Qeverisë.
- 206 SAI mund të ketë nevojë të kryej auditime për të vlerësuar masën e kostove dhe detyrimeve të tilla²⁶. Audituesi:
- Duhet të marrë në konsideratë kostot aktuale dhe potenciale, si dhe ndikimet e tyre në çështjet mjedisore.
 - Duhet të konfirmojë ndryshimet ekzistuese dhe të mundshme për kërkesat legjislative apo kërkesa të tjera, teknologjinë që aplikohet dhe kostot e përdorura gjatë vlerësimit.

²⁶ Grupi i auditimit mbi mjedisin i INTOSAI-taktualisht është duke përgatitur një dokument që merr parasysh çështjet ekzyerjes së auditimit mjedisor përnjë mandat financiar/rregullator më të "kufizuar" apo tradicional.

- Duhet të arrijë një gjykim mbi besueshmërinë e supozimeve të përdorura për të parashikuar shpenzimet e ardhshme, detyrimet dhe vlerat e asetëve, dhe saktësinë e llogaritjeve.

207 SAI mund të vendosë theksin në sigurimin e plotë për zbulimin e të gjitha supozimeve të përdorura.

208 Shumë prej vlerave të vendosura mbi ndikimet në mjedis kërkojnë llogaritje shumë të ndërlikuara - të tilla si kostot e mundshme në të ardhmen për dekontaminimin e tokës nga mbetjet bërthamore. SAI mund kërkojë ta mbështesë punën te palët e treta në përcaktimin e rekomandimeve të auditimit, dhe në këtë rast duhet kushtuar një kujdes i veçantë që eksperti i kontraktuar të jetë i kualifikuar dhe i pavarur. (Shih gjithashtu paragrafët 138-140.)

Auditimi i Performancës dhe Mjedisit

209 Auditimi i performancës, në kontekstin e auditimit të performancës së një subjekti që zbaton programet dhe aktivitetet e qeverisë për mjedisin, mund të shqetësohet për:

- Ekonomicitetin e praktikave administrative;
- Efiçencën e shfrytëzimit të njeriut, financave dhe burimeve të tjera të punësuar në program ose aktivitet; dhe
- Efektivitetin e programit ose aktivitetit në arritjen e objektivave të tij si dhe ndikimin e dëshiruar²⁷.

210 Një auditim performance me fokus mjedisor, shpesh mund të klasifikohet si një nga pesë llojet e veçanta:

- (i) auditime mbi përputhshmërinë me ligjet e mjedisit në aktivitetet e qeverisë;
- (ii) auditime të performancës së programeve mjedisore të qeverisë;

²⁷ *Standardet e Auditimit*, paragrafi 40.

- (iii) auditime të ndikimit në mjedis të programeve të tjera të qeverisë;
- (iv) auditimet e sistemeve të administrimit mjedisor; dhe
- (v) vlerësime të politikave mjedisore të propozuara si dhe programeve.

211 Me qenë se SAI nuk është në gjendje që të auditojë çdo entitet të përfshirë, do t'i duhet që të hartojë me kujdes një metodologji që do ta lejojë të nxjerrë konkluzione të mbështetura në lidhje me zbatimin e funksioneve dhe aktiviteteve në shkallë kombëtare. Të gjitha teknikat e auditimit në dispozicion, të tilla si intervistat, kërkimet dokument/dosjet, etj., mund të jenë një pjesë e domosdoshme e qasjes. SAI mund të marrë në konsideratë përdorimin e disa ose të gjitha qasjeve në vijim:

- **Vizita në terren**

- Stafi mund të ketë nevojë për të vizituar disa agjenci qeveritare kombëtare, rajonale dhe lokale, ose ndoshta organizata jo-federale të cilat vlerësojnë se si janë shpenzuar fondet e qeverisë; sa mirë po e kryejnë punën e tyre organizmat që merren me çështjet mjedisore; dhe ku mund të ketë vend për përmirësime.
- Kjo teknikë është veçanërisht e dobishme në qoftë se SAI ka nevojë për të marrë informacion të detajuar në lidhje me mënyrën e funksionimit dhe veprimit të agjencisë.

- **Pyetësi i standardizuar**

- Një pyetësor i cili është përgatitur me kujdes, testuar, dhe zbatuar në mënyrë të vazhdueshme mund të jetë i dobishëm në qoftë do të duhet të kontaktohet një numër i madh i subjekteve.

- Kur subjekteve qeveritare të nivelit më të ulët u delegohen përgjegjësitë rregullatore, SAI mund të zhvillojë një pyetësor për të konstatuar përparimin e tyre në zbatimin e një aktiviteti të caktuar; problemet që mund të pengojnë përpjekjet e tyre; dhe veprimet që do të ndihmojnë për të përmirësuar performancën në punën e tyre.
- **Marrja e mostrës statistikore**
 - Në disa raste, SAI mund të ketë nevojë që të shqyrtojë çështje mjedisore, të cilat mund të kenë të bëjnë me qindra, apo edhe mijëra, subjekte, të tilla si vendet me mbeturina toksike, vendet ku mbahen mbetjet kimike dhe sistemet e furnizimit me ujë të pijshëm.
 - Të dhënat e nevojshme në lidhje me këto subjekte, mund të mos ekzistojnë në një bazë të dhënash apo në forma të tjera të përdorshme. Në këtë rast, një nga alternativat që mund të përdorë SAI, mund të jetë mbledhja e informacionit nga një kampion i vlefshëm statistikor i subjektit në fjalë, dhe pastaj ta përdorë këtë informacion për të nxjerrë konkluzione në lidhje me karakteristikat e përgjithshme të popullsisë.

Shih shembullin Nr. 1##

(i) Auditimi mbi Monitorimin e Qeverisë për Përputhshmërinë me Ligjet e Mjedisit

212 Në shumë vende, një departament drejtues për çështjet e mjedisit (ose agjenci të tjera të pushtetit ekzekutiv), ngarkohet që të sigurojë zbatimin e ligjeve mjedisore si duhet nga subjektet publike dhe/ose private. Këto ligje mund t'i ngarkojnë departamenteve të mjedisit aktivitete të tilla si:

- dhënien e lejeve që kufizojnë sasinë apo përqendrimin e ndotësve të shkarkuar;

- monitorimin nëse shkarkimet e kryera janë bërë në përputhje me lejet e lëshuara;
- monitorimin e kushteve mjedisore për të ndihmuar në identifikimin e shkeljeve të mundshme të rregullave;
- ndihmën në interpretimin e rregulloreve, dhe duke siguruar ndihma të tjera për subjektet, në mënyrë që t'i ndihmojë në përpjekjet e tyre për të arritur përputhshmërinë; dhe
- marrjen e masave të zbatimit në rast të shkeljes.

213 Në disa raste, këto përgjegjësi rregullatore për mjedisin mund t'u delegohen nga qeveria federale (kombëtare) niveleve më të ulëta të qeverisjes. Përveç kësaj, llojet e tjera të departamenteve qeveritare ekzekutive (të tilla si transporti apo bujqësia) mund të ushtrojnë përgjegjësi mjedisore rregullative të caktuara. SAI shpesh duhet të shqyrtojë se sa mirë i ushtrojnë përgjegjësitë e tyre mjedisore këto departamente.

Shih shembullin Nr. 2##

214 Auditimi i sistemeve për monitorimin e përputhshmërisë me ligjet e mjedisit, zakonisht fillon me kritere të qarta dhe eksplicite auditimi, të cilat janë të përfshira shpesh në kërkesat statutores ose në rregulloret e departamentit zbatues për çështjet mjedisore²⁸. Më pas, SAI zhvillon një metodologji që vlerëson punën e departamentit sipas kritereve të përcaktuara.

Shih shembullin Nr. 3 & 4##

215 Të dhënat e nevojshme për të mbështetur gjetjet dhe konkluzionet duhet të jenë të besueshme dhe të sakta. Zakonisht, informacioni i

²⁸ Kriteret e tjera të mundshme mund të përfshijnë standardet e zvuilluara teknikisht ose normat, opinionet e ekspertëve, dhe performancën e subjekteve të ngjashme.

rëndësishëm mund të duhet të mblidhet në vende të ndryshme dhe (ndoshta) nga subjekte të shumta qeveritare dhe joqeveritare.

- 216 Kjo e fundit është shpesh rasti në vendet me sistem federal, ku qeveria kombëtare ofron fonde dhe delegon përgjegjësitë për agjencitë e tyre shtetërore/qeveritë provinciale. Këto agjenci mund të jenë përgjegjëse për lëshimin e lejeve për shkarkimet, duke ndërmarrë veprime në raste shkeljesh, dhe duke kryer përditë punën rregullatore.
- 217 Pavarësisht metodës apo metodave të përdorura, SAI mund të arrijë një marrëveshje për metodologjinë e departamentit drejtues që po auditohet dhe (ndoshta) nga të paktën disa subjekteve të tjera nën auditim. Arritja e marrëveshjes do të jetë veçanërisht e vlefshme në rastet e auditimeve relativisht komplekse, të cilat kërkojnë një angazhim të madh të burimeve. Marrëveshja, gjithashtu në masë të madhe zvogëlon rrezikun që rezultatet e auditimit do të konsiderohen si "jo përfaqësuese", kur ato të paraqiten.
- 218 SAI mund të përdorë informacionin nga një bazë e centralizuar e të dhënave në vlerësimin e përputhshmërisë me ligjet apo kërkesat rregullatore, apo në vlerësimin e efektivitetit të masave korigjuese. Të dhëna të tilla mund të jenë një burim primar dhe efikas informacioni për gjetjet e auditimit - uljen e kohës dhe burimeve të nevojshme për të kryer mbledhjen e të dhënave dhe analizave, dhe zbutjen e nevojës për vizitat e kushtueshme në terren, në vende të ndryshme.

Shih Shembullin Nr. 5##

- 219 Përfundimet e nxjerra nga informacioni i marrë nga baza e të dhënave është po aq i mirë sa edhe cilësia e vetë informacionit. Subjekti i audituar ka përgjegjësinë kryesore për t'u siguruar që ka sistemet e menaxhimit të informacionit, për të mbledhur të dhëna për operacionet e tij si dhe në lidhje me performancën. Por, një SAI duhet të jetë i vetëdijshëm se të dhënat mbi përputhshmërinë e rregullave mjedisore, kanë treguar se janë veçanërisht të ndjeshëm ndaj gabimit

në shumë vende, duke pasur parasysh risinë e përpjekjeve rregullatore në këtë fushë.

- 220 Për shembull, disa auditime të SAI-ve kanë zbuluar të meta të mëdha në bazat e të dhënave të përdorura për të zbatuar përputhshmërinë me ligjet e mjedisit. Për këtë arsye është thelbësore që të kuptohet dhe, nëse është e mundur, të krijohet besueshmëria në të dhënat e përdorura për testim e përputhshmërisë. Duke u mbështetur në baza të tilla të dhënash, disa SAI, në mënyrë rutinë, përfshijnë në raportet e tyre masën e saktësisë së bazës së të dhënave të verifikuar në mënyrë të pavarur.
- 221 Cilësia dhe tërësia e të dhënave mjedisore që karakterizon kushtet e mjedisit (p.sh. nivelet e ndotjes së ujit; tendencat e popullatave të peshkut) mund të jenë edhe më problematike se të dhënat për përputhshmërinë me rregullat mjedisore. Ndërsa mbledhja e të dhënave për kushtet e mjedisit është zakonisht përgjegjësi e subjektit të audituar dhe jo e SAI-t. Megjithatë, SAI mund të ketë nevojë për informacion për të kuptuar shkallën e problemit dhe efektivitetin e masave për ta kontrolluar atë.
- 222 Për fat të keq, në shumicën e vendeve, të dhëna të tilla shpesh janë jo të plota ose me cilësi të dobët. Megjithatë, këto kufizime nuk duhet domosdoshmërisht të përjashtojnë SAI- nga dhënia e analizave dhe e informacionit të nevojshëm.

Shih shembullin Nr. 6 & 7##

- 223 Shpesh, mungesa e të dhënave të besueshme mjedisore mund të shndërrohet vetë në një mesazh qendror të raportit të SAI-t. Në raste të tilla, SAI mund të rekomandojë që të sigurohen të dhëna të plota, për të ndihmuar departamentin të sigurojë që fondet e kufizuara janë për të adresuar problemet më urgjente.

224 Disa raporte auditimi, për shembull, kanë rekomanduar që departamenti të:

- zhvillojë të dhëna më të mira mbi efektet shëndetësore të ndotësve;
- ndërmarrë hapa të caktuara për të menaxhuar më mirë të dhënat e kufizuara që janë në dispozicion; dhe
- zhvillojë informacionin teknik ("treguesit mjedisor") të nevojshëm për të gjykuar nëse aktivitetet rregullatore po mbrojnë në mënyrën e duhur mjedisin.

(ii) Auditim i Performancës së Programeve Qeveritare për Mjedisin

225 Qeveria, në bazë të statutit ose ndonjë autoriteti tjetër, duhet të kryej (ose të financojë subjekte të tjera për të kryer) një sërë programesh apo aktivitete për të arritur objektivat e qëllimit kryesor, i cili është të mbrojë ose përmirësojë mjedisin. Një program i tillë apo aktivitet:

- Mund të jetë përgjegjësi e një departamenti të qeverisë, me një interes të veçantë në mjedisi, të tilla si Departamenti për Mjedisin që ka një program për të ruajtur faqet me rëndësi të veçantë ekologjike.
- Mund të jetë përgjegjësi, për shembull, e një Departamenti për Bujqësinë nëpërmjet një programi për të ndihmuar fermerët në adoptimin e praktikave, të cilat minimizojnë ndotjen.

226 Programet e mjedisit zakonisht mund të identifikohen nga planet e qeverisë dhe raportet vjetore. Ndonjëherë, një qeveri i mbledh programet e saj mjedisore në një plan të vetëm për mjedisin dhe raportin. Kur një plan i tillë nuk ekziston, SAI mund të ndihmojë llogaridhënien përmes raportimit të politikave dhe programeve të ndryshme qeveritare që ekzistojnë. Për ta bërë këtë, SAI mund të marrë parasysh shqetësimet kryesore mjedisore që ndikojnë në vendin

e tij dhe pastaj të identifikojë dhe listojë programet e përcaktuara nga qeveria për përballimin e tyre.

- 227 Një SAI mund t'i duket e dobishme që të identifikojë marrëveshjet ndërkombëtar për çështjet mjedisore, për të cilat qeveria ka rënë dakord, dhe pastaj të identifikojnë çfarë programesh janë hartuar për arritjen e tyre.

Shih shembullin Nr. 8##

- 228 SAI duhet të kujdeset në zgjedhjen dhe qëllimin e auditimit të një programi mjedisor të qeverisë, duke marrë parasysh performancën e risqeve që auditimi do të trajtojë, materialitetin e tyre dhe sa të auditueshme mund të jenë. Për këtë qëllim, audituesi duhet të ketë njohje të mirë të objektivave të programit dhe instrumenteve të përdorura për trajtimin e tyre.

- 229 SAI mund të marrë në konsideratë nëse do ta përqendrojë vëmendjen e tij në një instrument kryesor të politikës ose në instrumente të ndryshme të saj. Një vështirësi praktik e kësaj të fundit ka të bëjë me gjykimin se sa mund të kombinohen rezultatet e instrumenteve të ndryshme për të identifikuar ndikimin e përgjithshëm te subjekti i audituar.

Shih shembullin Nr. 9##

- 230 Gjatë planifikimit të auditimit, SAI duhet të marrë në konsideratë:

- risqet dhe materialitetin e programit ose të aktivitetit të qeverisë, duke marrë parasysh burimet e përfshira, rëndësinë e problemit mjedisor që duhet të adresohet dhe madhësinë e efektit të synuar.
- rezultatet e përgjithshme të synuara dhe të arritura nga programi apo nga aktiviteti.

- 231 Kur përfshihen pak burime, por ndikimi i mundshëm i programit apo aktivitet është i rëndësishëm, fusha e auditimit mund të drejtohet më

mirë nga efektiviteti i programit apo aktiviteti në arritjen e këtij ndikimi, se sa te ekonomia e praktikave administrative të ndërmarra apo efikasitetin e shfrytëzimit të burimeve të përfshira. SAI mund të jetë në gjendje që të ngushtojë fushën e auditimit të tij në fushat ku ka dëshmi se objektivat e planifikuara nuk janë duke u përmbushur.

Shih shembullin Nr. 10##

- 232 Audituesi duhet të konfirmojë marrëveshjet e menaxhimit për programin, në mënyrë që të identifikojë kush do të jetë përgjegjësi si dhe kufizimet në auditim, ku çështjet janë përtej kontrollit të subjektit të audituar.
- 233 Marrja në konsideratë e qëllimit dhe metodologjisë së auditimit duhet të trajtojë kriteret e auditimit, veçanërisht ku programi nuk është subjekt i kërkesave statutores. SAI mund të identifikojë mënyrat për të krahasuar marrëveshjet e programit me praktikën më të mira të menaxhimit ose me praktikën e përdorura për programe të ngjashme mjedisore në të njëjtin vend ose në vende të tjera. SAI mund të raportojë arritjet e programit me kalimin e kohës, objektivat e vetë programit, apo standardet e përcaktuara nga ekspertët e fushës²⁹.
- 234 Gjatë përcaktimit të kryerjes së një auditimi, SAI duhet t'i kushtojë vëmendje të veçantë disponimit të të dhënave të mjaftueshme, relevante dhe të besueshme. Për të arritur në konkluzione të forta në efektivitetin e një programi, SAI mund të ketë nevojë për të dhëna me cilësi për periudha të gjata.
- 235 Audituesi duhet të ketë parasysh se programet e mjedisit mund të kenë si synim ndikime të cilat:

²⁹ Referojuni seksionin 3 të këtij udhëzuesi; *INTOSAI-SIASAI-t mund të Bashkëpunojnë për Marrëveshjet Ndërkombëtare të Mjedisit*. dhe INTOSAI-baza e të dhënave në punën e auditimit mjedisor.

- janë individualisht në shkallë të vogël, por në mënyrë kumulative në shkallë të gjerë;
- marrin kohë të gjatë që të kenë një efekt të dukshëm; dhe
- ndikohen nga faktorë të jashtëm të rëndësishëm, të tilla si kushtet e motit dhe aktivitete të tjera që gjithashtu kanë një ndikim në të njëjtin mjedis.

(iii) Auditimi i Ndikimit Mjedisor të Programeve të Tjera Qeveritare

- 236 Përveç programeve, qëllimi kryesor i të cilave është të mbrojnë ose përmirësojnë mjedisin, të gjitha aktivitetet ndikojnë në mjedis, në një farë mënyre nëpërmjet përdorimit të burimeve ose pasojave në zonat ku kryejnë aktivitetin e tyre. Aktivitetet e qeverisë nuk bëjnë përjashtim.
- 237 Disa programe qeveritare kanë ndikime të rëndësishme, të cilat mund të jenë pozitive dhe negative, të menduara dhe pamenduara. Për shembull, objektivi kryesor i ndërtimit të rrugëve, është të lehtësojë lëvizjen e njerëzve ose të mallrave. Por ndërtimi i një rruge ka një ndikim dytësor dhe të drejtpërdrejtë përmes përdorimit të tokës dhe ndikimi i saj në ekologjinë e zonës dhe peizazhit, ndërsa përdorimi i rrugës ka gjithashtu një ndikim në ajër dhe në ndotjen akustike.
- 238 Në mënyrë të ngjashme, qëllimi i aktiviteteve ushtarake është që të mbrojnë territorin kombëtar dhe të kontribuojnë në interesat më të gjera të sigurisë, si dhe në promovimin e paqes. Megjithatë, aktivitetet ushtarake kanë një sërë ndikimesh mjedisore, nga përdorimi i sasive të konsiderueshme të burimeve jo të rinovueshme, të ndotjes nga përdorimi ose ruajtja e pajisjeve ushtarake.
- 239 Ndikimet mjedisore të aktiviteteve mund të theksohen si pjesë e një auditimi të gjerë performance, duke filluar nga ekonomiciteti, efienca dhe efektiviteti i një aktiviteti qeveritar, ose si një studim që fokusohet vetëm në ndikimet mjedisore.

- 240 Si pikënisje për identifikimin e ndikimeve të aktiviteteve të qeverisë në mjedis, SAI duhet të njoh nga afër angazhimet e ndërmarra nga qeveria për të identifikuar ndikimin dhe marrjen e tyre në konsideratë në vlerësimin e politikës së tij. Praktika më të mira tregojnë se organizatat duhet të përfshijnë shqetësimet mjedisore në objektivat e tyre strategjike të politikës, dhe në vlerësimin e aktiviteteve të reja dhe ekzistuese. Disa qeveri kanë miratuar një qasje të tillë dhe kanë siguruar që aktivitetet e qeverisë i nënshtrohen ligjeve dhe rregulloreve mjedisore të njëjtave si aktivitetet joqeveritare.
- 241 Auditimi i SAI-t duhet të fillojë me vlerësimin e vetë qeverisë dhe ndikimeve të mundshme mjedisore (nëse ka). SAI mund të shqyrtojë përshtatshmërinë e:
- përshkrimit të programit apo të aktivitetit, mjedisin dhe kushtet bazë;
 - tërësisë së ndikimeve kyç të identifikuara;
 - të dhënave të përdorura për të vlerësuar mundësinë e ndikimeve dhe shkallën e tyre të pritshmërisë; dhe
 - ndonjë propozimi dhe masave për t'iu kundërvënë ndikimeve.

Shih shembullin Nr. 11##

- 242 SAI mund të testojë vetë ndikimin e aktiviteteve të qeverisë në mjedis, si dhe çdo vlerë që mund të vendoset në kostot dhe përfitimet e tyre. Diskutimet me ekspertë dhe kërkimet ndihmojnë në përcaktimin e metodologjisë. Në rastet kur vlerësimi nuk është i mundur, të tilla si vënia e një vlere për humbjen e një peizazhi të veçantë ose funksioni të mjedisit, kjo mund të jetë e dobishme për të identifikuar dhe kërkuar mendimet e palëve kryesore të interesuara (p.sh. grupe banorësh në zona e prekur nga aktiviteti, grupet dhe organizatat jo-qeveritare të fushës) dhe akademikët e specializuar në vlerësimin përkatës të metodologjisë.

Shih shembullin Nr. 12##

- 243 SAI duhet të marrë parasysh që në fillim se çfarë të dhënash do të ketë në dispozicion për matjen e ndikimit të aktivitetit të qeverisë. Kur qeveria ka kryer një vlerësimi të ndikimit mjedisor, duhet të identifikojnë të dhënat në dispozicion kur është përgatitur vlerësimi dhe çdo plan tjetër për të mbledhur të dhëna të mëtejshme. Aty ku nuk është identifikuar, SAI duhet të marrë në konsideratë mundësinë e marrjes së informacionit të mjaftueshëm, relevant dhe të besueshëm.
- 244 Rregulloret mjedisore mund të aplikohen në aktivitetet qeveritare, të cilat kanë ndikime dytësore në mjedis. Në këto raste departamenti i qeverisë ose agjencia e ngarkuar me monitorimin e përputhshmërisë me rregulloret, do të ketë përgjegjësinë kryesore për testim e përputhshmërisë, dhe jo SAI. Megjithatë, SAI mund të konsiderojë të përshtatshme të auditojë përputhshmërinë me rregullat e marrëveshjeve.
- 245 Aty ku rregullat nuk aplikohen në mënyrë rigoroze në lidhje me aktivitetin në fjalë, SAI mund ta konsiderojë përdorimin e tyre si një pikë referimi të përshtatshme, edhe pse vlefshmëria e kësaj qasje duhet të merret në konsideratë me kujdes.
- 246 Që në fillim qeveria mund të identifikojë masat të cilat ulin ndikimet mjedisore. SAI gjatë auditimit mund të adresojnë këto masa:
- nëse janë zbatuar dhe janë në përputhje me praktikat më të mira ose të teknologjisë më të mirë në dispozicion, duke mënjanuar shpenzimet e mëdha (BATNEEC); dhe
 - nëse kanë pasur efektin parandalues si qëllim, dhe nëse jo, çfarë veprimesh ka ndërmarrë qeveria për të rregulluar situatën.

Shih shembullin Nr. 13##

- 247 Në disa raste kundër-masat duhet të jenë të përshtatshme për parandalimin ose trajtimin e dukurive me rrezik të ulët, por me ndikim

të madh, siç janë shkarkimet e padëshiruara të substancave radioaktive. Procedurat e aksidenteve dhe incidenteve mund të jenë përdorur shumë rrallë, por ato duhet të funksionojnë, në rast nevojë. Kur procedura të tilla janë të rëndësishme, një auditim i SAI mund të shqyrtojë:

- procedurat;
- trajnimin e cilitdo punonjësi të përfshirë;
- frekuencën e testimit të procedurave; dhe
- nëse janë të përditësuara marrëveshjet e nevojshme me të tretët (furnizuesit, shërbimet e urgjencës, etj).

248 Kur ndërmerr një studim të përqendruar vetëm mbi ndikimet mjedisore, SAI duhet të marrë në konsideratë me kujdes se si mund të sigurohet një pasqyrim i drejtë i ndikimeve ndaj kostove dhe përfitimeve të objektiva fillestare të programit.

(iv) Auditimi i Sistemeve të Menaxhimit të Mjedisit

249 Organizatat janë duke përdorur sistemet e menaxhimit të mjedisit për t'u siguruar se rregullisht përcaktojnë politika për përmirësimin e vazhdueshëm të performancës së mjedisit dhe që objektivat e politikës janë arritur. Skemat vullnetare të akreditimit janë futur në nivel kombëtar, rajonal dhe ndërkombëtar për të mundësuar që organizatat të marrin konfirmimin e jashtëm të përshtatshmërisë së sistemeve të tyre të menaxhimit të mjedisit dhe se ato janë duke operuar me sisteme të tilla.

250 Standardi Ndërkombëtar për Sistemet e Menaxhimit Mjedisor, ISO 14001, identifikon tiparet e mëposhtme të praktikave më të mira:

- Përcaktimi i një politike mjedisore.
- Planifikimin-marrjen në konsideratë të aspekteve mjedisore dhe ligjore si dhe kërkesa të tjera; vendosjen e objektivave, synimeve si dhe futjen e programeve të menaxhimit mjedisor.

- Zbatimin funksionimin, krijimin e strukturave përgjegjëse për trajnimin e personelit dhe komunikimin e kërkesave kryesore; dokumentimin e sistemeve të menaxhimit mjedisor; funksionimin e sistemeve; dhe përgatitjen e planeve të emergjencës.
- Kontrollimin dhe marrjen e masave korigjuese - monitorimin dhe matjen; identifikimin e mos-zbatimit dhe marrjen e masave; dhe auditimi i sistemeve të menaxhimit mjedisor.
- Shqyrtim e të gjitha aspekteve të sistemit.

251 Në Evropë pritet që ISO 14001 të pranohet si një rrugë për arritjen e akreditimit sipas Skemës së Eko, Menaxhimit dhe Auditimit të Bashkimit Evropian. Mbështetja e standardeve ndërkombëtare ISO 14.010-14.012 është krijuar për ata që kërkojnë të veprojnë si akreditues.

252 Në mënyrë të njëjtë, skemat e akreditimit janë themeluar për organizatat komerciale dhe industriale. Megjithatë, sistemet e përfshira të menaxhimit janë gjithashtu të zbatueshme edhe për Qeveritë.

253 Në kongresin e XV të INTOSAI-t u ra dakord që ishte e papërshtatshme për SAI-t të kërkojnë të bëhen verifikues të akredituar sipas këtyre skemave vullnetare. Megjithatë, nëse një SAI ka mandat të mjaftueshëm për auditimin e performancës, mund të zgjedhë të auditojë sistemet e menaxhimit të mjedisit të Qeverisë.

254 Gjatë fazës kur janë duke marrë në konsideratë në se duhet ndërmarrë një kontroll i sistemeve të menaxhimit të mjedisit, një SAI duhet të identifikojnë politikat ekzistuese të Qeverisë. Në disa vende kërkohet me ligj futja e sistemit të menaxhimit të mjedisit në Qeveri. Në raste të tilla, mund të ngrihet një mekanizëm i Qeverisë për sigurimin e përputhshmërisë me kërkesat, dhe SAI duhet ta marrë parasysh këtë gjatë planifikimit të auditimit të tij.

Shih shembullin Nr. 14##

255 Në vendet ku nuk ka kërkesa për të futur sistemet e menaxhimit të mjedisit, SAI-t mund të marrin në konsideratë bashkëpunimin me qeverinë ose të punojë në mënyrë të pavarur për:

- të përcaktuar se sa janë përhapur sistemet pjesë - pjesë;
- të identifikuar modelet më të përshtatshme për sisteme të tilla; dhe
- të vlerësuar përfitimet që do të vijnë nga vendosja e tyre.

Shih shembullin Nr. 15 & 16##

256 SAI mund të vendosë që të auditojë plotësisht sistemet e menaxhimit mjedisor për departamente të veçanta qeveritare. Nga ana tjetër, kontrolli mund të përqendrohet në një ose më shumë elementë, në të gjithë gamën e departamenteve, agjencive apo organizatave të tjera brenda përgjegjësisë së SAI-t. Qasja e fundit mund të jetë e dobishme për trajtimin e çështjeve relativisht pa shumë rëndësi, ku ka ende hapësirë për përmirësime të ndjeshme. Auditimi mund të identifikojë praktika të ndryshme, nga të cilat mund të nxjerrë rekomandime praktike.

257 SAI duhet të marrë në konsideratë të veçantë përcaktimin e qëllimit të auditimit, shkallën e ndikimit të mundshëm në sistemin e menaxhimit mjedisor. Disa departamente të qeverisë mund të jenë në masë të madhe departamente administrative, dhe ndikimi i tyre mund të jetë i kufizuar, me një nivel relativisht të ulët të burimeve të tilla si, energjia dhe uji; letra dhe mjetet e tjera të konsumit të zyrës dhe transportit; si dhe për riciklimin dhe depozitimin e mbeturinave të zyrës. Departamentet e tjera qeveritare ose agjencitë mund të ndërmarrin procese industriale, të cilat kanë një ndikim të rëndësishëm në mjedis nëpërmjet ndotjes.

Shih shembullin Nr. 17##

258 Praktikrat më të mira të sistemeve të menaxhimit mjedisor kërkojnë që organizatat të kenë përmirësime të vazhdueshme në performancën

dhe në monitorimin e arritjeve. Vetë sistemet nuk i përcaktojnë standardet përkatëse të performancës, nuk kërkojnë as auditimin e plotë dhe raportimin e performancës. Këto janë çështje që i përkasin menaxhimit të subjektit.

259 SAI mund të marrë në konsideratë nëse duhet të auditojë dhe të raportojë mbi objektivat aktuale të punës, të përcaktuar nga Qeveria. Për një auditim të tillë, SAI mund të krahasojë objektivat e qeverisë me praktikat gjetkë dhe me angazhimet e qeverisë ndaj marrëveshjeve ndërkombëtare.

Shih shembullin Nr. 18##

260 SAI mund të marrë në konsideratë nëse Qeveria bën monitorimin e departamenteve të sistemit të menaxhimit të mjedisit dhe raportimin e performancës mjedisore konform ligjit si dhe për përmbushjen e objektivave kyç të performancës. SAI mund të ndër marrë një auditim për të identifikuar nivelin e performancës dhe arsyet për mos-arritjen e objektivave.

(v) Vlerësimi i Politikave dhe Programeve të Propozuara

261 Sipas sondazhit të zhvilluar në Gjykatën Holandeze të Auditimit, në vitin 1995, ishin kryer pak vlerësime të politikave apo programeve mjedisore të propozuara. Në diskutimin e radhës të prezantuar në Kongresin e XV të INTOSAI-t, Gjykata e Auditimi shtoi se SAI-t ishin përgjithësisht të gatshëm që të shtrijnë rolin e tyre në këtë fushë. Ky ngurrim është i kuptueshëm për shkak se në situata të tilla, ku vetë kriteret e auditimit (d.m.th. kërkesat statutore për mjedisin) mund të bëhen objekt i vlerësimit - risqet mund të shtrohen për SAI-n në qoftë se përfundimet e tij nuk perceptohen si të bazuara në fakte, ose në qoftë se ata duket që pasqyrojnë një ideologji të caktuar.

262 Megjithatë, në situata të caktuara mund të ndodhë që SAI-t mund të thirren për të dhënë informacion për të propozuar politikat ose programet në legjislaturat e tyre. Kjo mund të ndodhë, për shembull,

kur një legjislaturë kombëtare ri-fokuson vëmendjen te pyetja, "A është programi operativ në përputhje me kërkesat statutore?" apo si pyetje themelore, "A kanë nevojë vetë kërkesat statutore të ligjit për modifikime, për ta bërë programin më kosto efektive, ose për të përmirësuar mënyrat e tjera?" Në këto rrethana, SAI-t mund t'i kërkohej të analizojë propozimet alternative.

Shih shembullin Nr. 19 & 20##

- 263 Në përgjithësi, një punë e tillë paraqet sfida dhe rreziqe. Në veçanti, analiza e politikave apo programeve të propozuara ndonjëherë mund të kërkojë aftësi jashtë atyre që normalisht kërkohen në disiplinën e auditimit. Për shembull, vlerësimet e kostos dhe përfitimeve të rregullore të propozuara të mjedisit, shpesh kërkojnë aftësitë e një ekonomisti. Në situata të tilla, SAI mund të kenë nevojë të punësojë individë me aftësi të ndryshme, ose në rastet që mendon se është më efektive duhet të kërkojë shërbimet e një konsulenti të jashtëm.
- 264 Një alternativë e tretë mund të jetë mbledhja e një grupi ekspertësh. Panele të tilla, të cilat mund të përfshijnë ekspertë nga industria, qeveria dhe organizatat mjedisore, janë përdorur nga disa SAI për të ndihmuar në identifikimin e prioritetëve për auditimin e mjedisit, zhvillimit të qasjeve të auditimit për çështje specifike dhe për mbledhjen e informacionit.
- 265 Edhe me këto aftësi, natyra e analizave të tilla mbart risqe shtesë për SAI-n, veçanërisht nëse ka marrë pjesë në debate mbi çështjet e politikës. SAI mund të marrë parasysh alternativat e mëposhtme për minimizimin e risqeve të tilla, në qoftë se kërkon informacion mbi drejtimet alternative të politikave:
- **Të sigurojë informacion faktik dhe jo gjykime**
Kjo është më pak e diskutueshme, dhe më shumë në përputhje me rolet tradicionale të SAI-ve, për të siguruar informacion faktik dhe

analitik mbi ndikimet e drejtimeve alternative të politikës në vend, duhet të rekomandojë një veprim specifik alternativ.

- **Identifikimi i konsensusit mes ekspertëve**

Një konsensus i mendimit të ekspertit në një propozimi kompleks apo të diskutueshëm, mund të sigurojë mbështetje të vlefshme për konkluzionet dhe rekomandimet e SAI-t.

- **Vlerësimi dhe komentet mbi analizat e organizatave të tjera**

Shpesh është e rrezikshme që SAI të vlerësojë propozimet alternative të politikave, në qoftë se analizat e tij përfshijë supozime spekulative për çështje të tilla si normat e ardhshme të rritjes ekonomike, ose për faktorët teknikë, të tilla si ekosistemet që përgjigjen për faktorët e ndryshëm që shkaktojnë ndotjen. Megjithatë, organizata të tjera i kryejnë shpesh këto analiza, dhe në mënyrë të ngjashme raportojnë metodologjitë e tyre dhe supozimet e ndërlydhura së bashku me gjetjet. Në këto kushte, SAI mund ta konsiderojë më të dobishme vlerësimin e supozimeve të studimeve, gjetjeve dhe konkluzioneve të tyre.

- **Rënia e kërkesës**

Në rrethana të pazakonta, SAI mund të konsiderojë të nevojshme të rrëzojë kërkesën, nëse risku konsiderohet si i papranueshëm. Megjithatë, si çështje praktike, SAI zakonisht mund të gjejë mënyra për të marrë informacion, duke shmangur risqet e panevojshme

PËRCAKTIMI I KRITEREVE TEKNIKE

Hyrje

- 301 Një shqetësim kryesor për SAI-t, gjatë kryerjes së auditimeve të mjedisit, është përcaktimi i kriterëve teknike, sipas të cilave do të bëhet kontrolli i performancës së subjektit. SAI përballlet me risqe të rëndësishme nëse përdor kritere të cilat janë të gabuara ose konsiderohen të njëanshme. Për këtë arsye duhet kujdes i veçantë për të qenë i sigurt që kriteret e zgjedhura, duhet të jenë përgjithësisht të pranuar si të përshtatshme, të plota dhe të kuptueshme.
- 302 Ky seksion përcakton disa nga faktorët që SAI duhet të marrë parasysh kur të përcaktojë kriteret teknike për një auditimi mjedisor. Ai sugjeron burimet potenciale të kriterëve për secilin lloj auditimi dhe se si SAI mund të minimizojë riskun e miratimit të kriterëve të papërshtatshme.

Kuadri i Qasjeve

- 303 Në përputhje me kuadrin e qasjeve të miratuar në Kongresin e XV të INTOSAI-t, për të përcaktuar "auditimin mjedisor", korniza bazë ligjore konsiderohet si mënyra më e mirë për të udhëhequr një SAI në përcaktimin e kriterëve teknike të nevojshme për të kryer një auditim mjedisor. Elementet thelbësore të kornizës janë përmbledhur në Shtojcën 2.
- 304 Të dy akset e kuadrit të vendosur janë:
- Lloji i auditimit që duhet kryer.
 - Qëllimi dhe burimet e kriterëve.

- 305 Llojet e auditimit janë (siç janë identifikuar tashmë):
- Auditimi i rregullshmërisë, i përbërë nga:
 - Auditimi Financiar; dhe
 - Auditimi Përputhshmërisë.
 - Auditimi i Performancës.
- 306 Qëllimi dhe burimet e kriterëve përcaktohen nga lloji i auditimit dhe objektivi i tij.
- 307 Deri tani njohim lloje të ndryshme auditimi, jo domosdoshmërisht ato duhet të kryhen veç e veç. Auditimi i përputhshmërisë mund të përfshihet si në një auditim financiar ashtu edhe në një auditim performance.
- 308 Burimet e kriterëve janë dy llojesh:
- **Autoritare** – që i japin siguri audituesit për pranueshmërinë e kriterëve si një bazë e shëndoshë për një auditim.
 - **Jo-autoritare**—që i japin dyshime audituesit në lidhje me pranueshmërinë e kriterëve si një bazë e shëndoshë për një auditim (shih paragrafët 325-329).
- 309 Auditimi financiar ose i performancës mund të kenë nevojë të bazohen në kriterë nga burime autoritare dhe jo-autoritare. Auditimi i pajtueshmërisë nuk duhet të bazohet në kriteret nga një burim jo-autoritar.

Auditimet Financiare

Qëllimi i Kriterëve

- 310 Qëllimi i kriterëve për aspektet mjedisore të një auditimi financiar është **që t'i mundësojë audituesit të përcaktojë nëse subjekti raportues ka njohur, vlerësuar dhe raportuar kostot mjedisore, detyrimet dhe asetet.**

Burimet autoritare të kriterëve

- 311 Një burim autoritar i kriterëve ka kuptimin e "praktikave të kontabilitetit përgjithësisht të pranuar" (ose termi i saj ekuivalent) në juridiksionin ku subjekti raporton.
- 312 Burimet mund të përfshijnë:
- Standardet e detyrueshme të publikuara nga një autoritet për vendosjen e standardeve
 - Standardet e publikuara nga ndonjë organ tjetër i njohur.
 - Standardet ndërkombëtare të publikuara nga një organ i akredituar.

Burimet jo-autoritare të kriterëve

- 313 Në bazë të një vlerësimi të riskut, burim i kriterëve jo-autoritare mund të jetë çdo burim që audituesi e konsideron të përshtatshme për qëllimin.
- 314 Një burim i tillë mund të përfshijë:
- Udhëzuesin e publikuar nga një organ përkatës profesional.
 - Literaturën akademike.

Auditimet e Përputhshmërisë

Qëllimi i Kriterëve

- 315 Qëllimi i kriterëve për një auditim përputhshmërie mjedisor është që **t'i mundësojë audituesit të përcaktojë nëse subjekti e ka kryer aktivitetin mjedisor në përputhje me të gjitha detyrimet e zbatueshme.**

Burimet autoritare të kriterëve

316 Termi "detyrim" në këtë rast ka kuptimin e diçkaje me të cilën subjekti i audituar duhet të përputhë veprimtarinë e tij. Ky mund të jetë një detyrim i drejtpërdrejtë ligjor ose detyrim që rrjedh nga një detyrë në përputhje me politikën e eprorit apo autoritetit ekzekutiv.

317 Burimet autoritare mund të përfshijë:

- Ligjet kombëtare – dekretet dhe çdo rregullore e legjislativit, urdhra, etj që kanë forcën e një ligji.
- Ligjet ndërkombëtare - të tilla si legjislacioni i miratuar nga organet e Bashkimit Evropian.
- Marrëveshjet ndërkombëtare - të tilla si marrëveshjet me juridiksione të tjera dhe Konventat e Kombeve të Bashkuara.
- Standarde të detyrueshme (duke përfshirë teknikat, procedurat dhe kriteret e cilësisë).
- Kontratat.
- Direktivat e politikës.

Auditimet e Performancës

Qëllimi i Kritereve

318 Qëllimi i kritereve për një auditim performance mbi mjedisin, **është që ti mundësojë audituesit të formojë një opinion mbi:**

- **Vlefshmërinë e treguesve të performancës të përdorur nga njësia, gjatë bërjes publike të performancës së saj në kryerjen e aktivitetit mjedisor.**
- **Nëse njësia ka kryer veprimtari mjedisore në mënyrë eficiente, efektive dhe me ekonomikitet, në përputhje me:**
 - **politikës së aplikueshme të qeverisë; dhe**
 - **faktorë të tjerë që ndikojnë kryerjen e veprimtarisë mbi të cilën njësia nuk ka kontroll.**

Burimet Autoritare të Krieteve

319 Në fushën e menaxhimit dhe auditimit çka është ende një fushë në zhvillim, burimet e krieteve mund të jenë të pakta ose inekzistente.

Burimet e mundshme mund të përfshijnë:

- Tregues të performancës mbi efektivitetin, efiçencën dhe ekonomikitetin, të cilat:
 - parashikohen nga ligji;
 - specifikohen në politikat zyrtare të qeverisë; ose
 - ndryshime të detyrueshme në njësi.
- Standardet e pranuar gjerësisht, të publikuara nga organet kompetente.
- Kodet e praktikave profesionale të publikuara nga një strukturë e miratuar

Burimet jo autoritare të krieteve

320 Ashtu si edhe në auditimet financiare, burim i krieteve jo autoritare, mund të jetë çdo burim që audituesi e konsideron të përshtatshëm për atë qëllim.

321 Një burim i tillë mund të përfshijë:

- Tregues apo matës të performancës të përdorur nga njësi të ngjashme, apo njësi të tjera të angazhuara në veprimtari të ngjashme.
- Literaturë akademike.
- Ekspertë të jashtëm.
- Vetë SAI.

Minimizimi i riskut për SAI-n

- 322 Një nga risqet që has SAI gjatë kryerjes së një auditimi mjedisi, është edhe fakti nëse kriteret që ka përdorur janë:
- të pa aplikueshme;
 - të pa përshtatshme; apo
 - të njëanshme.
- 323 Kritikant ndaj SAI-t për ndonjërin nga këto arsye, mund të vijë nga shumë drejtime – më e mundshmeja është konflikti i interesit që mund të kenë persona të caktuar me subjektin nën auditim.
- 324 Mbrojtja më e mirë ndaj kritikave, është sigurisht marrja e marrëveshjeve që ka njësia e audituar për pranimin e kriterëve, përpara auditimit. Megjithatë, SAI-t duhet të jenë të kujdesshëm gjatë marrjes së kriterëve, për të mos cënuar pavarësinë e tyre, duke modifikuar kriteret në varësi të interesave. Në rast se njësia refuzon të njohë kriteret, SAI duhet të sigurohet në mënyrë të veçantë, se kriteret që po përdor janë të mbrojtshme dhe të arsyetuara.
- 325 Zona më me risk për SAI-n, vjen nga përdorimi i kriterëve nga burime jo autoritare. Për shembull, në rastin e literaturave akademike, audituesi duhet të ndërmerret të gjithë hapat e nevojshëm në kërkimin mbi gjithçka që është e vlefshme për të verifikuar besueshmërinë e autorit.
- 326 E njëjta qasje duhet të aplikohet edhe për ekspertët e jashtëm. Konsultimet nga një grup ekspertësh, janë gjithmonë më të vlefshme se nga një person i vetëm. Veç kësaj, duhet të sigurohemi se ekspertët e jashtëm nuk kanë interesa ndaj njësisë nën auditim. Konflikte interesi do të përbëjnë për shembull, pakënaqësi në të kaluarën, pikëpamje të shprehura publikisht në kundërshtim me ato të njësisë, etj (shiko paragrafin 138 – 140).

- 327 Testi final për kriteret e zgjedhura, është fakti se ato duhet të jenë më shumë objektive se subjektive. Çështjet për gjykim subjektiv janë më tepër për të ruajtur ata që kanë përgjegjësi “politike” për rezultatin.
- 328 Gjykimi i audituesit duhet të ushtrohet në masën që kriteret e përzgjedhura, të përputhen me karakteristikat objektive që duhet të kenë treguesit e performancës të përzgjedhur nga njësia nën auditim.

Rëndësia

- Një tregues i performancës është i **rëndësishëm** kur ai:
 - Reflekton një detyrim statutor apo një objektiv performance, të rënë dakord mes njësisë dhe palëve të interesit. Ky është treguesi që lidhet me arritjen e një funksioni të caktuar, një detyre, një rezultati, një përfundimi që njësia pret të arrijë.
 - Siguron informacione mbi arritjen e funksioneve apo detyrave specifike, të cilat përmbushin nevojat e personave që pritet ti përdorin ato, një person i interesuar në njësi (i tillë si ministri përgjegjës, anëtarë të parlamentit, taksapaguesit dhe të tjerë që kontribuojnë në burimet e njësisë)

Kuptueshmëria

- Një tregues performance është i **kuptueshëm** kur ai është shprehur në mënyrë të tillë që:
 - Kuptimi i tij është i pagabueshëm.
 - Arsyeja e tij, është e dallueshme dhe identifikueshme

Serioziteti

- Një tregues performance cilësohet **serioz** kur ai:
 - Përfaqëson në mënyrë të drejtë, një karakteristikë matëse të performancës së një funksioni apo rezultati.
 - Përbëhet nga informacione lehtësisht të verifikueshme.
 - Është në gjendje të prodhojë rezultate të vazhdueshme dhe të krahasueshme në kohë.

329 Jo çdo tregues performance duhet të jetë i rëndësishëm, apo i kuptueshëm për të gjithë përdoruesit.

330 Kriteret e auditimit duhet të sigurojnë plotësinë e treguesve të performancës së përdorur. Kur një njësi menaxhon dhe raporton performancën e saj, ajo duhet të përdorë sa më shumë tregues performance, të nevojshëm për të reflektuar:

- Të gjitha aktivitetet e saj më të rëndësishme.
- Të gjitha aspektet materiale të këtyre aktiviteteve.
- Të gjitha detyrimet e saj statutore apo detyrime të tjera të performancës, si dhe objektivat e vendosura të performancës.

SHTOJCA 1

SHEMBUJ NGA AUDITIMET E PERFORMANCËS

AUDITIMI I MONITORIMIT QË KRYEN QEVERIA

PËR PËRPUTHSHMËRINË ME LIGJET MJEDISORE

Shembull nr.1

Në disa raste, SAI-t mund ti duhet të përdorë një kombinim metodash, për të përfutur informacionin e nevojshëm. Në vitin 1993 në ShBA, në një auditim të titulluar *Uji i Pijshëm*: (GAO/RCED-93-97), GAO përdori një studim me shkrim për të mbledhur informacionin bazë nga 50 shtete, mbi tema të tilla si frekuenca e inspektimeve të sistemeve të furnizimit me ujë, si dhe lloji i informacionit të kërkuar nga inspektorët.

Megjithatë, për të mbledhur informacione më të detajuara rreth shkaqeve kryesore të problemeve me performancën, GAO përzgjodhi vetëm katër shtete për një rishikim më të detajuar. Në secilin nga katër shtetet, GAO fillimisht intervistoi stafin e sistemeve të furnizimit me ujë. Më pas, GAO ekzaminoi 50 raporte inspektimi të rastësishme, për të marrë informacionet fillestare që lidheshin me sigurinë në këto sisteme.

Shembull nr.2

Në vitin 1990, GAO ndërmori një auditim mbi një projekt, i cili kishte për qëllim të ofronte siguri në sistemet e furnizimit me ujë të pijshëm. GAO kreu një ekzaminim të detajuar mbi mënyrën se si Agjencia për Mbrojtjen Mjedisore (EPA) dhe një kampion prej gjashtë shtetesh, kishin zbatuar kërkesat e projektit. Këto kërkesa përfshinin:

- Nëse sistemet publike të furnizimit me ujë, monitoronin në mënyrën e duhur, pikat e tyre të furnizimit dhe të siguronin që ato ishin të mbrojtura nga kontaminimet;
- Nëse agjencitë rregullatore shtetërore identifikonin dhe raportonin tek EPA, shkeljet e standardeve;
- Nëse këto agjenci kanë vendosur gjoba apo masa ndaj shkeljeve;
- Sa efektivisht e ka monitoruar EPA programin si i tërë.

GAO paraqiti një seri rekomandimesh për të siguruar se operatorët e sistemit të furnizimit me ujë, ishin të trajnuar dhe të çertifikuar në mënyrën e duhur, për të përmirësuar aftësinë e shtetit për të zbuluar shkeljet, si dhe për të siguruar se shteti dhe EPA, vendosin gjobat ose penalitete të tjera kundër shkelësve, siç kërkohet nga rregulloret.

Shembull nr.3

Zyra Shtetërore e Auditimit të Estonisë (SAO), auditoi zbatimin e ligjit mbi Zhvillimin e Qëndrueshëm, në Ministrinë e Mjedisit. Ky ligj kërkon përcaktimin e programeve afatgjata që kanë të bëjnë më çështjet më të ndjeshme të mjedisit për shoqërinë. Pas ekzaminimit të planifikimit të programeve nga departamenti përkatës, SAO doli në përfundimin se objektivat kryesore të programeve nuk ishin specifikuar në mënyrë të mjaftueshme; nuk ishin përgatitur buxhetet që do të mbulonin këto programe; nuk kishte patur një planifikim financiar dhe të burimeve, si dhe nuk ishin zhvilluar mjaftueshëm, çështje që lidhen me progresin dhe efektivitetin e programeve. SAO rekomandoi se Ministria duhej të vendoste objektiva më të saktë, si dhe të skedulonte planet financiare dhe të burimeve. SAO rekomandoi gjithashtu, se Ministria e Financave, duhej të nxisë zhvillimin e rregulloreve për përgatitjen, miratimin dhe financimin e programeve shtetërore. *Veprimtaritë e Ministrisë së Mjedisit në përgatitjen dhe zbatimin e programeve për mbrojtjen e mjedisit. (Nr. 10 – 12/31).*

Shembull nr.4

Në vitin 1997, Gjykata Evropiane e Audituesve, ekzaminoi procesin e zbatimit të Direktivës mbi mbetjet urbane dhe trajtimin e ujrave në Komunitet. Ndër të tjera, kjo Direktivë ka për qëllim reduktimin progresiv të ndotjes së ujrave, në përputhje me nivelet e pranuarra për të gjithë vendet e Europës. Në të njëjtin kontekst, Gjykata auditoi edhe grantet e akorduara vendeve anëtare, të cilat ishin përdorur për të financuar programe dhe projekte me këtë fokus. Mesatarisht 40.000 stacione të mbledhjes së ujrave të zeza, duhej të rikonstruktoheshin dhe përmirësoheshin, për të përmbushur standardet e cilësisë të parashikuara nga ky ligj.

Shembull nr. 5

Në raportin e saj të titulluar Fondi rezervë: *Backlog of Unevaluated Federal Facilities Slows Cleanup Efforts* (GAO/RCED-93-119), GAO përdori të dhëna nga Agjencia për Mbrojtjen Mjedisore (EPA) dhe Sistemi Gjithëpërfshirës i Informacionit për Përgjigjet, Detyrimet dhe Kompensimet për Mjedisin (Comprehensive Environmental Response, Compensation, and Liability Information System - CERCLIS), për të siguruar një informacion më të gjerë mbi statusin e qindra pikave të mbledhjes së mbetjeve të rrezikshme. Bazuar në këtë informacion, GAO doli në përfundimin se EPA kishte përmbushur vetëm 500 nga 823 vlerësimet e kërkuara mbi pajisjet e mundshme të dëmtuara dhe pastrimi i vendeve më të rrezikshme ishte i papambetur.

Shembull nr. 6

Në raportin e saj *Ndotja e Ujit: Agjencia e Mbrojtjes së Mjedisit(EPA) Udhëheqësi duhet të reduktojë burimet e ndotjes jo të identifikuar* (GAO/RCED-91-10), GAO u shpreh se të dhënat monitoruese mbi përhapjen e ndotjes nga burime bujqësore apo burime të tjera të shpërndara, ishin jo të plota dhe të pa mjaftueshme për të dalë në përfundime domethënëse dhe rekomandime buxhetore.

GAO, gjeti që të dhënat e kufizuara në dispozicion të EPA-s, mbështesnin përfundimin se shkaku kryesor për problemet në cilësinë e ujit, ishin ndotjet atmosferike. Disa nga përfundimet e GAO-s ishin:

- është bërë shumë pak progres në trajtimin e burimeve të ndotjes në mbarë vendin.
- një pjesë e burimeve federale të destinuar për problemet në cilësinë e ujit, nuk janë përdorur për këtë qëllim.

GAO rekomandoi që Kongresi të bënte një ri-orientim të buxhetit të EPA-s, për cilësinë e ujit për të siguruar një theks më të madh në drejtim të kontrollit të burimeve të ndotjes.

Shembull nr. 7

Në mënyrë të ngjashme, edhe Zyra Kombëtare e Auditimit të Mbretërisë së Bashkuar (NAO), mblodhi dhe analizoi të dhëna mbi cilësinë e ujërave në lumenj, të dhëna të cilat ju vunë në dispozicion nga Autoriteti Kombëtar i Lumenjve. Ky proces pati vështirësi, për shkak të ndryshimeve të të dhënave sipas rajoneve. Megjithatë, përfundimi ishte se kishte nevojë për përmirësim në cilësinë e ujërave, në pothuaj $\frac{1}{4}$ e gjatësisë së lumit, si dhe në metodat e mirëmbajtjes dhe parandalimit të risqeve. *[Autoriteti Kombëtar i Lumenjve: Ndotja e Lumenjve nga Fermat në Angli, (National Rivers Authority: River Pollution from Farms in England, HC 235, 1994-95)]*

AUDITIMI I PERFORMANCËS

SË PROGRAMEVE MJEDISORE TË QEVERISË

Shembull nr. 8

Në vitin 1997, një auditim nga Zyra e Auditorit të Përgjithshëm të Kanadasë (OAG), ekzaminoi efektivitetin e administrimit nga qeveria për kontrollin e importit dhe eksportit të mbetjeve të rrezikshme. Fokusi i auditimit ishte masa në të cilën Kanadaja kishte zbatuar kërkesat e Konventës së Baselit, nënshkruar në vitin 1992. *[Kontrolli i Lëvizjes Ndërkufitare të Mbetjeve të Rrezikshme – Tetor 1997 - (Control of the Transboundary Movement of Hazardous Wastes – October 1997)]*

Shembull nr. 9

NAO (Zyra Kombëtare e Auditimit, në Britaninë e Madhe) ekzaminoi disa instrumente të politikave të përdorura nga Departamenti i Mjedisit, në reduktimin e dëmeve ndaj mjedisit gjatë ndërtimit të zyrave apo banesave. Ky proces përfshiu edhe paracaktimin e rregulloreve që duhej të zbatonin shoqëritë e ndërtimit, grantet ndaj pronarëve për ti ndihmuar ata në përmirësimin e apartamenteve të tyre, si dhe udhëzues dhe asistencë për departamentet e tjera të qeverisë, mbi kursimin e energjisë dhe në përdorimin e materialeve sa më pak të dëmshme për mjedisin gjatë ndërtimit. Në këtë rast, nuk u bë ndonjë përpjekje për të vlerësuar efektin e përgjithshëm të instrumenteve të ekzaminuar, megjithëse do të ishte shumë e vlefshme që të bëhej një vlerësim i tillë për sa i përket përdorimit të energjisë dhe çlirimit të CO₂. [*Ndërtesat dhe Mjedisit (Buildings and the Environment, HC 365, 1993-94)*]

Shembull nr. 10

Pavarësisht shumës relativisht të vogël, NAO ekzaminoi edhe grantet të cilat kishin për qëllim të lehtësonin transferimin e mallrave nëpërmjet rrugëve nëntokësore, hekurudhore apo nën ujore, në mënyrë që të arrihen përfitime mjedisore. Auditimi zbuloi se grantet nuk ishin përdorur plotësisht nga kjo industri dhe se sasia e mallrave të transportuar po vazhdonte të ulej. Auditimi vazhdoi më tej me identifikimin e shkaqeve të kësaj rënie, si dhe sugjeroi mënyra se si këto grante mund të administroheshin në mënyrë më fleksibël, për të përmbushur nevojat e industrisë, si dhe për të arritur përfitime mjedisore. (*Freight Facilities Grants, HC 632, 1995-96*)

AUDITIMI I NDIKIMEVE
TË PROGRAMEVE TË TJERA QEVERITARE

Shembull nr. 11

NAO auditoi mënyrën se si Departamenti i Transport vlerësonte ndikimin e projekteve ndërtuese të rrugëve, në mjedis. Vlerësimet nga ky Departament, ishin bërë në kundërshtim me kërkesat ligjore të direktivave të BE (85/337/EEC) dhe jo në përputhje me praktikat më të mira. Ekzaminimi theksoi nevojën e vlerësimeve të mëtejshme të efekteve globale në mjedis nga ndërtimi i rrugëve, si dhe përmirësimin e kostove të këtyre ndikimeve. *[Faktorët e Mjedisit në Planifikimin dhe Projektimin e Rrugëve (Environmental Factors in Road Planning and Design, HC 389, 1993-9)]*

Shembull nr. 12

Si pjesë e auditimit të përdorimit të hapësirave tokësore nga ushtria, NAO kontaktoi me organizma të ndryshëm që lidhen me mjedisin dhe mbrojtjen, për të identifikuar pikëpamjet e tyre mbi përdorimin e zonave të trajnimit të ushtrisë, nga Ministria e Mbrojtjes, si dhe masat që ato marrin për të mbrojtur mjedisin. *[Kontrolli dhe Menaxhimi i Hapësirës së Trajnimit të Ushtrisë (Management and Control of Army Training Land, HC 218, 1991-92)]*

Shembull nr. 13

Në ekzaminimin e ndikimit nga ndërtimi i rrugëve, NAO vlerësoi qasjen e qeverisë ndaj masave të marra për lehtësimin e dëmeve mjedisore, gjatë projektimit të rrugëve të reja. Auditimi tregoi se nevojitej një kërkim më i thellë për sa i përket efektivitetit dhe kostove të masave të marra. *[Faktorët e Mjedisit në Planifikimin dhe Projektimin e Rrugëve (Environmental Factors in Road Planning and Design, HC 389, 1993-94)]*

AUDITIMI I SISTEMEVE

TË MENAXHIMIT MJEDISOR

Shembull nr. 14

Në Kanada, OAG, me ndihmën e një sërë organizatash private dhe publike, organizoi një pyetësor për vlerësimin e sistemit të menaxhimit mjedisor të qeverisë. *[Sistemet e menaxhimit të Mjedisit: Një Qasje e Bazuar në Ligje, Vëllimi 2, Kapitulli 11, viti 1995 (Environmental Management Systems: A Principle-based Approach, Volume 2, Chapter 11, 1995)]*

Shembull nr. 15

Një auditim i ndërmarrë nga Gjykata Austriake e Auditimit, në vitin 1996, identifikoi nevojën e monitorimit të risqeve mjedisore që lidheshin me veprimtarinë e Kompanisë Hekurudhore Qeveritare. Gjithashtu, auditimi theksoi nevojën e identifikimit të masave të duhura, vendosjen e prioriteteve ndër to, si dhe kostot që lidhen me këto masa. *[Strategjia Mjedisore e Hekurudhave Shtetërore Austriake (veçanërisht në fushën e reduktimit të ndotjes akustike), (Austrian Federal Railway Environmental Strategy (especially in the area of noise reduction) 1996)]*

Shembull nr. 16

Në SHBA, GAO ndërmori iniciativën për të ekzaminuar përfitimet që arrihen nga shqyrtime sistematike të performancës mjedisore, si dhe mundësitë e përfitimit të qeverisë nga kjo qasje. *[Auditimi i Mjedisit: Një mjet i dobishëm që mund të përmirësojë performancën mjedisore dhe të reduktojë kostot- (Environmental Auditing: A useful tool that can improve environmental performance and reduce costs, (GAO/RCED-95-37), Prill 1995)]*

Shembull nr. 17

NAO ekzaminoi performancën e disa departamenteve qeveritare, për sa i përket mirëmbajtjes dhe ruajtjes së disa ndërtesave aktualisht në përdorim, por që mbartnin vlera historike. Kontrolli u fokusua në nevojën e pjesëmarrjes së qeverisë në proceset e mirëmbajtjes së këtyre ndërtesave, të cilat përbëjnë trashëgimi kulturore për vendin.

Gjithashtu, kontrolli theksoi rëndësinë e ndërmarrjes së studimeve gjithëpërfshirëse, përditësimin e të dhënave mbi gjendjen e ndërtesave dhe riparimeve, sidhe vijimësinë e proceseve të mirëmbajtjes, për të parandaluar dëmtimet. *[(Upkeep of Historic Buildings on the Civic Estate, HC 37, 1991-92)]*

Shembull nr. 18

Në Mbretërinë e Bashkuar, qeveria ka vendosur disa objektiva për eficiencën në energjetikë, për të gjitha departamentet dhe agjencitë publike. Pak kohë më parë, NAO publikoi një raport për performancë të munguar në këtë fushë. Pas këtij raporti, edhe vetë qeveria doli në këtë përfundim, duke pranuar mos arritjen e objektivave. *[Ndërtesat dhe Mjedisit (Buildings and the Environment, HC 365, 1993-94)]*

VLERËSIMI I

POLITIKAVE DHE PROGRAMEVE TË PROPOZUARA

Shembull nr. 19

Në vitet e fundit, GAO-s i është kërkuar të përgatisë analiza dhe sugjerime, mbi fokusimin sa më eficient të burimeve, për sa i përket problemeve mjedisore të cilat kërcënojnë më tepër shëndetin human dhe mjedisin.

Një nga shembujt është edhe raporti, Mbrojtja e Mjedisit: Përbushja e Pritjeve të Publikut me Burime të Kufizuara (*Environmental Protection: Meeting Public Expectations With Limited Resources (GAO/RCED - 91-97)*), i cili doli në përfundimin se objektivat e programeve mjedisore më të rëndësishme për vendin, nuk janë arritur dhe arsyeja kryesore e këtij dështimi, ishte se fondet në dispozicion nuk janë ndarë duke marrë parasysh prioritetet dhe çështjet më serioze.

Raporti citonte një konsensus mes ekspertëve më të njohur në vend dhe grupeve të tjera të interesit, sipas të cilëve, prioritetet financiare të EPA-s janë bazuar në problemet mjedisore dhe jo në vlerësimin shkencor të risqeve që shkaktojnë këto probleme. Ndër të tjera, raporti sugjeroi se EPA dhe Kongresi duhej të punojnë së bashku për:

- Identifikimin e mundësive për të zhvendosur prioritetet në varësi të vlerësimit të risqeve; dhe
- Inicimi i aktiviteteve për ndërgjegjësimin e publikut rreth risqeve që lidhen me mjedisin.

Shembull nr. 20

Në vitin 1997, Zyra e Auditorit të Përgjithshëm të Afrikës së Jugut, përfundoi një auditim mbi rolin e qeverisë lidhur me aktivitetet e peshkimit, i cili trajtonte raportimin financiar, përputhshmërinë, performancën, si dhe sistemin e menaxhimit mjedisor.

Grupi i auditimit, doli në përfundimin se, nevojitej një përmirësim në aspektin ligjor dhe në drejtim të politikave, veçanërisht për sa i përket raportimit financiar dhe të performancës.

ANEKSI 2

VENDOSJA E KRITEREVE TEKNIKE PËR AUDITIMET E MJEDISIT

	Lloji i auditimit	
	Rregullshmëria	
	Financiar	Përputhshmërie
Qëllimi i kriterëve	Ndihmon audituesin të përcaktojë nëse, njësia e audituar ka njohur, vlerësuar dhe raportuar në mënyrën e duhur, të gjitha kostot, detyrimet dhe asetet mjedisore.	Ndihmon audituesin të përcaktojë nëse, njësia e audituar ka kryer të gjitha veprimtaritë mjedisore në përputhje me detyrimet në fuqi
Burimet e kriterëve Autoritare (=“siguri”)	<p>Çdo burim i cili nënkupton “praktikat kontabël përgjithësisht të pranuar”, bazuar në juridiksionin nën të cilin njësia raporton. Këto burime mund të përfshijnë:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Standardet e detyrueshme të publikuara nga organet kompetente për krijimin e standardeve • Standardet e publikuara nga organe të tjera të pranuar • Standardet ndërkombëtare 	<p>Kombëtare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ligjet • Politikat zyrtare të qeverisë • Standardet e detyrueshme • Kontratat • Direktivat <p>Ndërkombëtare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ligjet • Marrëveshjet (traktatet/konventat e BE)

Jo autoritare (=”risk”)	<p>Çdo burim tjetër, i cili konsiderohet i përshtatshëm nga audituesi, për qëllimin e auditimit. Këto burime mund të përfshijnë:</p> <ul style="list-style-type: none">• Udhëzues të lëshuar nga organe me funksione dhe veprimtari të ngjashme• Literatura akademike	
--------------------------------	--	--

ISSAI 5120

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI, të publikuara nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit, INTOSAI. Për më shumë informacion vizitoni www.issai.org

INTOSAI



Auditimi i Mjedisit dhe Auditimi i Rregullshmërisë

Mehemea Kei te ora a Papatuanuku ka or ate tangata.

(Nëse ne ushqejmë Nënë Natyrë, ajo do të na ushqejë ne.)

ISSAI 5130

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI, të publikuara nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit, INTOSAI. Për më shumë informacion vizitoni www.issai.org

INTOSAI



*Zhvillimi i
Qendrueshëm: Roli
i Institucioneve
Supreme të
Auditimit*

ISSAI 5140

Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ISSAI, të publikuara nga Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit, INTOSAI. Për më shumë informacion vizitoni www.issai.org

INTOSAI



*Si mund të
bashkëpunojnë
SAI-t në auditimin
e marrëveshjeve
ndërkombëtare të
mjedisit?*

Seria: botime KLSH - 10/2014/31

ISBN: 978-9928-159-28-1



Konrolli i Lartë i Shtetit
Bulevardi " Dëshmorët e Kombit", nr. 3,
Tiranë Tel./ Fax. 04/ 228485, Tel. 04/ 251267
Web-site: www.klsh.org.al, E-mail: klsh@klsh.org.al