



AUDITIMI PUBLIK



100 Vjet Pavarësi

KËRKIMORE

SHKENCORE

INFORMATIVE

KLSH

REVISTË 4 - MUJORE

Nr.2

2012

ALSAI

EUROSAI



*Experientia mutua
Omnibus prodest*

INTOSAI

Tiranë, 2012



KONTROLLI I LARTË I SHTETIT



Experientia mutua omnibus prodest

AUDITIMI PUBLIK

REVISTË KATËRMUJORE

kërkimore-shkencore-informative

Shqip- Anglisht

Nr. 2/2012, Tiranë

ISBN 978-9928-159-03-6

Maj- Gusht

Seria : botime KLSH 06/2012

Tiranë, 2012



ALBANIAN SUPREME AUDIT INSTITUTION -ALSAI

Experientia mutua omnibus prodest

PUBLIC AUDIT

QUARTERLY MAGAZINE

of research, science and information
in Albanian and in English

No. 2/2012, Tirana

ISBN 978-9928-159-03-6

May - August

Series: Publications ALSAI 06/2012

Tiranë, 2012

BORDI SHKENCOR

Dr. Bujar Leskaj , Kryetar i KLSH	Kryetar
Prof. Dr. Omer Stringa Profesor, Fakulteti i Ekonomisë (UT) (Kryeredaktor)	Anëtar
Prof. Dr. Jorgji Bollano , Kryetar i Këshillit Kombëtar të Kontabilistëve	Anëtar
Prof. Dr. Ardian Nuni , Anëtar i Gjykatës së Lartë	Anëtar
Prof. Dr. Sotiraq Dhamo , Përgjegjës i Departamentit të Kontabilitetit FE (UT)	Anëtar
Prof. Dr. Aurela Anastasi , Akademik, Fakulteti i Drejtësisë (UT)	Anëtar
Prof. Dr. Argita Berisha , Profesor, Fakulteti i Drejtësisë (UT)	Anëtar
Prof. Dr. Lindita Lati , Kryetare e Autoritetit të Konkurrencës	Anëtar
Prof. Dr. Heinz-Dieter Wenzel , Profesor, Universiteti i Bambergut, Gjermani	Anëtar
Dr. Igor Sholtes , President i Gjykatës së Auditimit të Sllovenisë	Anëtar
Prof. Dr. Iraj Hashi , Universiteti Staffordshire në Britaninë e Madhe	Anëtar
Prof. Dr. Tonin Kola , Profesor, Fakulteti i Ekonomisë (UT)	Anëtar
Prof. Asoc. Dr. Edlira Luçi , Përgjegjës i Departamentit të Financës FE (UT)	Anëtar
Prof.As.Dr. CPA Hysen Çela , Kryetar i IEKA, Managing Partner, nH EuroConsult	Anëtar
Prof. As.Dr. Flutura Kola , Profesor, Fakulteti i Drejtësisë (UT)	Anëtar
Prof.As.Dr. Manjola Naço , Petagoge, Fakulteti i Ekonomisë (UT)	Anëtar

SEKRETARIATI

1. Fatos Çoçoli	Koordinator
2. Dr. Adriatik Kotorri	Sekretar Kolegjiumi
3. Dr. Reinald Muça	Redaktor
4. Ermal Yzeiri	Redaktor
5. Dr. Edvin Stefani	Redaktor

I NDERUAR LEXUES !

Ndjejemi të nderuar që ju ofrojmë këtë material të cilin e gjykojmë dhe besojmë se do t'i përgjigjet interesit Tuaj në fushën e auditimit. Me iniciativën e Kryetarit të Kontrollit të Lartë të Shtetit, revista "AUDITIMI PUBLIK" do të ofrohet si një periodike 4-mujore në fushën e kërkimit, shkencës dhe informacionit. Kjo revistë synon të mbledhë idetë dhe opinionet në fushën e, auditimit, kontabilitetit dhe financës publike në përgjithësi.

Janë të ftuar të publikojnë punimet dhe opinionet e tyre specialistë të enteteve publike dhe private, akademikë, profesionistë të pavarur si dhe çdo i interesuar që gjen me vend trajtimin e një çështjeje të caktuar me interes publik bazuar në moton e INTOSAI "Experientia mutua omnibus prodest". Duke ju uruar lexim të këndshëm, bordi editorial i revistës ju fton të shprehni vërejtjet dhe sugjerimet tuaja në funksion të përmirësimit të kësaj iniciative me qëllim shndërrimin e saj në një arenë reale dhe profesionale të debatit ekonomik.

Me respekt

Bordi editorial

Adresa e redaksisë

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

PËRMBAJTJA

Titulli	AUTORI	FAQE
Editorial	Mesazh i Presidentit të NIK (SAI polak) z. Jacek Jezierski	1
Integriteti i Menaxhimit të Auditimit, Llogaridhënia dhe “Tone at the Top”	Prof. As. Dr. Rejai Akyel President i Gjykatës së Llogarive të Turqisë	5
Niveli i borxhit publik dhe Kushtetuta	Dr. Bujar Leskaj Kryetar i Kontrollit të Lartë të Shtetit	19
Konkurrenca në prokurimet publike	Prof. As. Dr. Lindita Lati Autoriteti i Konkurrencës	27
Auditimi i mashtrimit	Prof. Dr. Vjollca Karapici Fakulteti i Ekonomisë (UT)	37
Cilësia e Auditimit	Prof. As. Dr. Ingrid Shuli Fakulteti i Ekonomisë (UT)	51
Shtatë kritikë që vrasin procesin e Auditimit të Performancës	Prof. As. Dr. Manjola Naço dhe Blerta Zilja Fakulteti i Ekonomisë (UT)	57
E drejta mjedisore mes asaj civile, administrative dhe penale	Prof. As. Dr. Sazan Guri Instituti “G&G Group”	69
Vlerësimi i aktivitetit bankar për efekt të drejtimit të risqeve financiare	Dr. Adriatik Kotorri Fakulteti i Ekonomisë (UT)	79
Mosmarrëveshjet administrative dhe gjykimi i tyre	Prof. As. Dr. Helga Vukaj Kontrolli i Lartë i Shtetit	89
Auditimi i Performancës në KLSH: Aritje dhe sfida	Dr. Reinald Muça Kontrolli i Lartë i Shtetit	103

Auditimi i të ardhurave fiskale-eksperiencia e vendeve të BE-së	Dr. Edvin Stefani Kontrolli i Lartë i Shtetit	113
Vlerësimi i burimeve njerëzore të KLSH	Gjon Ndreja, Edlira Sako, Fatos Çocoli dhe Irena Islami	125
Refleksion mbi trajnimet e SIGMA-s	Albana Gjinopulli Kontrolli i Lartë i Shtetit	141
Info nga vendi	Aktivitetet e KLSH-së (maj –gusht)	151
Info nga INTOSAI	Sfidat e një mjedisi në ndryshim e sipër	157
	Përgjegjësitë e SAI-t në auditimin mjedisor	159
Revista e Gjykatës së Llogarive të Turqisë	Info	163
Mbledhja e 39-të e Bordit të EUROSAL, Maj 2012, Turqi	Info	173
Gjykata e Llogarive e Turqisë	Profil	177
Zyra e Audituesit të Përgjithshëm të Kosovës	Profil	185
Institucioni Shtetëror i Auditimit i Kroacisë	Profil	189

Content

Title	Author	Page
Editorial	Message of the President of NIK (Polish SAI) Mr. Jacek Jezierski	195 197
Audit Management Integrity, Accountability and "Tone at the Top"	Assoc. Prof. Dr. Recay Akyel, President of the Turkish Court of Accounts	211
The level of public debt and the Constitution	Dr. Bujar Leskaj Chairman of AI-SAI	219
Competition in public procurement	Assoc. Prof. Dr. Lindita Lati , Head of Albania's Competition Authority	227
Fraud audit	Prof. Dr. Vjollca Karapici, Faculty of Economics, Tirana State University	239
Audit Quality	Assoc Prof. Dr. Ingrid Shuli Faculty of Economics, Tirana State University	245
Performance Audit process, what to consider	Assoc Prof. Dr. Manjola Naço and MSc Blerta Zilja, Faculty of Economics, Tirana State University	253
The environmental right between civil, administrative and criminal laws	Assoc. Prof. Dr. Sazan Guri, "G&G Group" Institute	263
Evaluation of banking assets for the purpose of financial risk management	Dr. Adriatik Kotorri Faculty of Economics, Tirana State University	271
Administrative disputes and their judgment	Assoc. Prof. Dr. Helga Vukaj, AI-SAI	

Content

Performance Audit in AI-SAI: Challenges and innovation	Dr. Rinald Muça AI-SAI	285
Fiscal Revenues Audit-EU countries experience	Adapted by: Dr. Edvin Stefani AI-SAI	295
AI-Sai and the Human Resource Challenge	Gjon Ndreja, Edlira Sako, Fatos Çocoli and Irena Islami, AI-SAI	307
Info	AI-SAI Activities (May-August)	321
Turkish Court of Accounts	Profile	327
Office of the Auditor General of Kosovo	Profile	333
State Audit Institution of Croatia	Profile	337

Editorial

“Të Nderuar Lexues të “Auditimi Publik”,

Është një nder i madh për mua t’ju drejtohem juve në njëqindvjetorin e pavarësisë së Shtetit Shqiptar. Unë do të doja të përgëzoj kombin shqiptar me këtë rast dhe t’u uroja të gjithëve dhe vendit tuaj lumturi dhe prosperitet.



*nga Jacek Jezierski
President i Zyrës së Lartë Polake të
Auditimit (NIK)
Varshavë, 28 Nëntor 2012*

Gjatë vizitës së fundit të Kryetarit të Kontrollit të Lartë të Shtetit të Shqipërisë, Z. Bujar Leskaj në Poloni, ne nënshkruam një Marrëveshje Bashkëpunimi e cila do të ndihmojë zyrtarisht institucionet tona të bashkëpunojnë. Unë me të vërtetë shpresoj që marrëdhëniet tona do të

forcohen dhe se të dy institucionet mund të përfitojnë nga shkëmbim i eksperiencave në auditim, metodologji dhe njohuri. Gjithmonë e kam vlerësuar bashkëpunimin ndërkombëtar ndërmjet institucioneve më të larta të auditimit, sepse ndarja e njohurive dhe eksperiencave na lejon të mësojmë nga njëri tjetri. Prandaj, ne duhet të shkëmbejmë praktikatat më të mira dhe të mësojmë nga gabimet e njëri-tjetrit, duke përmirësuar kështu mënyrën e se si punojmë dhe jemi në shërbim të shoqërive tona.

Institucioneve tona, Kontrollit të Lartë të Shtetit Shqiptar dhe Zyrës së Lartë Polake të Auditimit (NIK), u është besuar një mandat i veçantë si auditues të lartë në mbrojtje të qytetarëve të vendeve tona. Shtetet janë krijuar për qytetarët, për tu dhënë atyre një ambient ku ata të jetojnë të sigurt, të lumtur dhe të begatë. Ne, pra

përfaqësuesit e institucioneve më të lartë të auditimit, kemi për detyrë të mbikëqyrim se si gjërat zhvillohen. Ne jemi pjesë e strukturës së shtetit, por në të njëjtën kohë ne jemi gjithmonë të veçuar, sepse vëzhgojmë, mbledhim të dhëna, analizojmë dhe u sugjerojmë qeverive tona se si gjërat mund të bëhen në një mënyrë më të mirë. SAI-t nuk janë qeveri që të propozojnë dhe të vënë në zbatim linja veprimi, por mbasi një linjë veprimi është propozuar dhe zbatuar, mbasi fondet publike janë shpenzuar për këtë, SAI-t veprojnë për të dhënë informacione të besueshme mbi atë që po ndodh. Auditimet tona janë jetike për funksionimin e shtetit, për efektivitetin e tij, për mirëqenien e qytetarëve të tij dhe gjithashtu për demokracinë dhe transparencën. Ky është roli ynë. Megjithatë, ne nuk duhet të harrojmë se kjo mundësi për të ndikuar në mënyrën se si shtetet tona punojnë nuk është vetëm një mundësi e madhe, por është edhe një përgjegjësi e madhe. Njerëzit na besojnë dhe duan të jenë në gjendje të mbështeten tek ne, pra, tek mesazhi ynë.

Pse është kaq i rëndësishëm informimi i njerëzve? Komunikimi midis institucioneve publike dhe shoqërisë është një nga shtyllat e demokracisë. Qytetarët, të cilët së bashku qeverisin shtetin, duhet të informohen në mënyrë që të marrin vendime të sakta. Një shoqëri civile nuk është e përbërë nga qytetarë të një shteti të drejtuar nga zyrtarët. Një shoqëri civile drejton shtetin nëpërmjet zyrtarëve të punësuar. Informacioni mbi rezultatet e auditimeve tona dhe mbi funksionimin e institucioneve është i nevojshëm për shoqërinë civile në mënyrë që ajo të jetë në gjendje të marrë vendimet e

duhura. Pra zyrtarët kanë për detyrë vetëm të zbatojnë këto vendime, audituesit të verifikojnë se si zyrtarët bëjnë punën e tyre, ndërsa shoqëria duhet të drejtojë shtetin dhe për këtë arsye ka nevojë të jetë e informuar. Pra, detyra jonë është të japim këtë informacion në mënyrë sa më objektive, të besueshme dhe të plotë.

Unë ndihem shumë i nderuar që SAI Polak është partner i SAI-t Shqiptar në këtë moment tranzicioni të shpejtë të vendit tuaj. Në vitin 1990, siç jeni në dijeni, Polonia po kalonte një tranzicion politik dhe ekonomik të thellë dhe të shpejtë. Transformimi prekte çdo aspekt të jetës në Poloni, çdo familje, çdo burrë dhe grua. U ndërmorën reforma të mëdha, që ndryshuan themelet e vetë shtetit polak, por që edhe prekën jetën e çdo individi, çdo ditë. Qeverisë ju desh të vepronin nën një presion të madh politik, social dhe ekonomik dhe ju desh të përballonin me pritje shumë të mëdha. Në një farë mënyre, ajo situatë ishte e ngjashme me atë që ne të gjithë po përballojmë këto ditë pothuajse në çdo vend të globit, gjatë kohës së krizës globale kur gjërat ndryshojnë pothuajse çdo ditë, ndonjëherë në mënyrë dramatike. Në kohë të tilla, qeveritë duhet të veprojnë shpejt dhe të marrin vendime të rrezikshme. Kjo pritjet që ato të bëjnë. Megjithatë, situata të tilla janë si ecja mbi një shtresë akulli shumë të hollë, gjithmonë paraqitin një rrezik për gabime, neglizhencë apo edhe keqpërdorim të pushtetit. Dhe kjo është arsyeja pse ne, SAI-t e pavarura, duhet të punojmë shumë dhe të vëzhgojmë nga afër qeveritë, në mënyrë që të jemi në gjendje të ofrojmë informacion të besueshëm dhe rekomandime për

parlamentet tanë dhe për publikun. Kështu sigurojmë një shtet më të mirë.

Së fundi, më lejoni t'ju uroj sukses në botimin e revistës "Auditimi Publik" dhe t'ju uroj që ky botim të bëhet një burim i besueshëm dhe shumë i çmuar informacioni për audituesit, të audituarit, aktorët e tjerë dhe për publikun e gjerë.

Jacek Jezierski

President i Zyrës së Lartë Polake të

Auditimit (NIK)

Varshavë, 28 Nëntor 2012

INTEGRITETI I MENAXHIMIT TË AUDITIMIT, LLOGARIDHËNIA DHE “TONE AT THE TOP”

Transparenca dhe llogaridhënia janë dy parimet kryesore të qeverisjes së mirë në sektorin publik dhe përgjegjësia kryesore e SAI-ve është që të kontribuojnë në transparencën dhe llogaridhënien e menaxhimit të fondeve publike.



Prof. Assoc. Dr. Recai Akyel, President i Gjykatës Turke të Llogarive¹

Hyrje

¹ Prezantim i Prof. Assoc. Dr. Recai Akyel, President i Gjykatës Turke të Llogarive në Konferencën e VII EUROSAT-OLACEFS, Tbilisi, Gjeorgji, 17-19 Shtator 2012

Për të përmbushur këtë përgjegjësi një SAI duhet të kryejë auditime cilësore dhe të prodhojë raporte auditimi po cilësore. Kjo është mënyra e vetme për SAI-t për të fituar dhe për të ruajtur besimin. Kështu, çështja kryesore dhe më e rëndësishme për SAI-t është që të mbajnë një cilësi të lartë në aktivitetet e tyre të auditimit dhe ta ruajnë këtë nivel, në mënyrë që ata të mund të drejtohen nga shembujt e mirë dhe të mund të justifikojnë arsyen e ekzistencës së tyre.

Organizatrat ndërkombëtare si INTOSAI, EUROSAT, ASOSAI dhe shumë grupe pune rajonale dhe ndërkombëtare e kanë trajtuar çështjen e cilësisë së auditimit deri tani, si dhe është e qartë se kjo temë do të vazhdojë të diskutohet në të ardhmen për shkak të rëndësisë së saj. Si institucione të auditimit të jashtëm të çdo vendi, SAI-t duhet t'i përmbahen standardeve të

cilësisë dhe në të njëjtën kohë audituesit duhet të mbajnë flamurin e pavarësisë, objektivitetit, skepticizmit profesional dhe llogaridhënies ndaj publikut duke kryer punë cilësore auditimi (IFAC Komiteti Ndërkombëtar i Audituesve, 2007:5).

Në shqyrtimin e temës është e nevojshme të diskutohet se si një SAI dhe sidomos kryetari i një SAI mund të sigurojnë një punë cilësore. Cilat janë mjetet për të arritur këtë qëllim? Kur është fjala për këtë pyetje, përgjigja qëndron nën konceptin e "tone at the top" (toni i duhur në krye). Siç thuhet në një Raport të EUROSAT-t, cilësia brenda çdo organizate nuk arrihet në mënyrë spontane, por kërkon një qasje të veçantë të udhëhequr nga lidhshipi. (Raport i Grupit të Punës të EUROSAT-t, 2010: 33). Lidhshipi duhet të jetë i vetëdijshëm për rëndësinë, si dhe duhet të angazhohet për të arritur standardet më të larta të cilësisë. Sigurisht, ka disa mjete për të arritur standardet më të larta të cilësisë të cilat mund të aplikohen nga lidhshipi. Megjithatë, para se të përmenden këto mjete dhe lidhjet e tyre me njëra-tjetrën, do të ishte e dobishme të diskutoheshin kushtet e besimit të palëve të interesuara, integriteti i menaxhimit të auditimit, llogaridhënia dhe "tone at the top", si edhe rëndësia e tyre për një SAI në sigurimin e një kuptimi të përbashkët.

Konceptet

Si fillim është e nevojshme të përmendim besimin e palëve të interesuara si një mandat kryesor për prezantimin në tërësi. SAI-t kanë shumë palë të interesuara: të audituarit, qytetarët, organizatat e shoqërisë civile

dhe padyshim Parlamentin si aktor kryesor. Pra, besimi i palëve të interesuara për një SAI do të thotë besim i parlamentit dhe publikut, në përgjithësi, për rezultatet e SAI-t. Është e rëndësishme që puna e SAI-t të mbetet relevante, e besueshme dhe e dobishme për palët e interesuara, veçanërisht për Parlamentin. (Raport i Grupit të Punës së EUROSAT-t, 2010: 31). Në sektorin privat, aftësia e një kompanie për të ndërtuar dhe për të ruajtur besimin e aktorëve të saj është shumë e rëndësishme për biznesin. Kjo ndodh edhe për institucionet publike. Për SAI-n, si një institucion publik që punon në emër të Parlamentit, aftësia për të krijuar besimin në palët e interesuara është e një rëndësie vendimtare.

Së dyti, integriteti i menaxhimit të auditimit është një term tjetër që ka nevojë të sqarohet duke pasur parasysh rëndësinë e tij në drejtim të rritjes së besimit të palëve të interesuara. Qytetarët duan të dinë se si shpenzohen fondet publike nga institucionet publike dhe se si institucionet i kryejnë detyrat e tyre. SAI punon si një ndërmjetës në këtë kontekst, auditon institucionet dhe raporton në lidhje me llogaritë dhe transaksionet e tyre në Parlament dhe tek qytetarët. Integriteti i menaxhimit të auditimit nënkupton kryerjen e këtyre auditimeve me staf kompetent dhe të pavarur, i cili përdor një kod sjelljeje të mirë provuar dhe ekzekuton auditimet në përputhje me ligjet dhe standardet profesionale. Pra, duhen përmbushur disa kushte për të siguruar integritetin e menaxhimit të auditimit: audituesit duhet të jenë të kualifikuar, kodi i etikës që do të miratohet duhet

të jetë i qartë, procedurat e auditimit duhet të jenë të hapura dhe të mirë përcaktuara, lidershipi i SAI-t duhet të sigurohet që monitorimi për të vlerësuar procesin e auditimit dhe raportet e auditimit është i rregullt. Mandati i integritetit të menaxhimit të auditimit përfshin shumë elemente, të cilat janë të lidhura të gjitha me cilësinë e auditimit dhe të drejtojnë po tek ajo.

Së treti, llogaridhënia është një term i njohur për SAI-t, referuar kryesisht të audituarëve. Në shumicën e vendeve, SAI-t janë institucione që konsiderohen thelbësore për forcimin e llogaridhënies.

Për të forcuar pozitën llogaridhënese, SAI-t duhet të jenë përgjegjës ndaj dikujt. Përgjegjshmëria e SAI-t, nuk duhet të bëjë kompromis me parimin e pavarësisë së tij. Përkundrazi, këto dy koncepte plotësojnë njëra-tjetrën. Përgjegjshmëria përforcon pavarësinë e SAI-t duke i dhënë legjitimitet veprimeve të tij. (Khan, 2007:11) Çfarë është përgjegjshmëria për një SAI? Për këtë çështje flet ISSAI 20.

Në përputhje me standardet përkatëse; përgjegjshmëria për SAI-t qëndron në përgjegjësinë e tyre për planifikimin dhe kryerjen e punës së tyre, duke përdorur metodologjitë dhe standardet e duhura për të siguruar llogaridhënien dhe transparencën mbi aktivitetet publike, dhe të përmbushin përgjegjësitë e tyre në mënyrë të plotë dhe objektive (ISSAI 20, 2010: 3). Në kontekstin e përgjegjshmërisë; proceset e punës, aktivitetet dhe produktet duhet të jenë transparente dhe SAI-t duhet të komunikojnë hapur me aktorët e tyre. Së fundi po dalim në përfundim me konceptin "tone at the top". "Tone at the top" ka të bëjë me përgjegjësitë e

lidershipit për të siguruar cilësinë e produkteve apo shërbimeve që ofron institucioni. Termi është përcaktuar nga IFAC si vijon:

“Standardi i vendosur nga lidershipi i një organizate në të cilin është matur performanca; kultura brenda së cilës veprojnë anëtarët e organizatës, mënyra e veprimit e vendosur nga lidershipi, pavarësisht strategjive të dokumentuara për drejtimin dhe politikën, ajo është forca që drejton profesionistët individualë; dora e padukshme që drejton pavarësisht rregulloreve” (IFAC Komiteti i Audituesve Ndërkombëtarë, 2007: 8)

“Tone at the top” nga disa shihet si pjesë e kontrollit të brendshëm dhe nga të tjerë si e barabartë me mjedisin e kontrollit të brendshëm. Një shembull për qasjen e parë, e përcakton “tone at the top” si një element të sistemit të kontrollit të brendshëm, ku elementët e tjerë janë vlerësimi i rrezikut, aktivitetet e kontrollit, informacionit dhe komunikimit, si dhe monitorimi. (Khan, 2007: 7). Menaxherët janë përgjegjës për krijimin e një mjedisi efektiv të kontrollit në organizatat e tyre. Vendimet e menaxherëve përmes aktiviteteve, politikave dhe komunikimeve, mund të përcaktojnë një kulturë kontrolli pozitive ose negative. (ISSAI 9210:1) Në kontekstin e kësaj konference, termi i referohet në mënyrë specifike përgjegjësisë së 'drejtuesve' të cilët ofrojnë përgjegjshmëri duke siguruar cilësi, nëpërmjet strukturës së kontrollit të brendshëm. Sipas qasjes së dytë, e cila e sheh “tone at the top” si të barabartë me mjedisin e kontrollit të brendshëm, elementet janë grupuar në katër: menaxhimi, komunikimi, kultura dhe

struktura. (Bruinsma, Wemmenhove, 2009: 3).

Siç mund të shihet qartë, të gjithë termat që janë shpjeguar në bazë të temës së konferencës, janë të bashkëlidhur me njëri-tjetrin dhe në të vërtetë nuk mund të mendosh apo të trajtosh njërin pa tjetrin. Për këtë arsye, çështja kritike është aspekti praktik dhe jo teorik. Me fjalë të tjera, lind pyetja se si një SAI do të sigurojë besimin e palëve të interesuara dhe se si kreu i saj do vendosë “tone at the top” për të siguruar kontrolle të cilësisë?

Kuptimi i Cilësisë së Auditimit

Si SAI, ne jemi përgjegjës për auditimin e institucioneve publike dhe shqyrtimin e llogarive, pasqyrave financiare dhe strukturës së kontrollit të brendshëm të tyre, duke bërë sugjerime në mënyrë që ato të kontribuojnë në mirë-qeverisjen e sektorit publik. Po vetë funksionet e SAI-t dhe cilësia e veprimtarisë së tyre? Sigurisht, si një institucion i jashtëm auditues, SAI duhet të jetë shembull për ofrimin e një pune cilësore. Siç thuhet në raportin e EUROSAT-t, "cilësia është e nevojshme si për punën profesionale të SAI-t, ashtu dhe për administrimin e tij" dhe përgjegjës për realizimin e këtij qëllimi është menaxhimi. (Raporti i Grupit të punës së EUROSAT-t, 2010: 8)

Cilësia e Auditimit dhe “Tone at the Top”

Kryerja e një auditimi cilësor është një çështje jetike për SAI-t, sepse tregon se si ai ka përmbushur kërkesat parimore të llogaridhënies dhe se si ka siguruar besimin e palëve të interesuara. Megjithatë, arritja e auditimeve cilësore duhet të jetë qëllimi kryesor i SAI-ve. Për të realizuar këtë qëllim, krerët e SAI-

ve duhet të vendosin “tone at the top” e duhur. Siç thuhet në Raportin e Komitetit të Audituesve Ndërkombëtarë, kultura brenda SAI-ve është çelësi për auditime cilësore, pasi ajo krijon një mjedis ku arritja e cilësisë në çdo aspekt të procesit të auditimit vlerësohet dhe shpërblehet. Megjithatë, Brenda SAI-ve, arritja e cilësisë është shumë më e domosdoshme se në institucionet e tjera, për vetë rolin që SAI ka si gjykues i punës së të tjerëve. (Raporti i Grupit të punës së EUROSAT-t, 2010: 7). Për këtë arsye ruajtja e një niveli të caktuar të cilësisë bëhet gjithnjë e më i rëndësishëm për SAI-t. Reputacioni i SAI-ve bazohet në cilësinë e prodhimit të tyre. Megjithatë, cilësia nuk mund të arrihet spontanisht apo rastësisht.

Është përgjegjësi e kreut të SAI-t të sigurohet që auditimet dhe raportimet janë të një cilësie të lartë.

Ekzistojnë disa mjete të caktuara, si dhe kriteret auditimi për të arritur një cilësi më të mirë. Në të njëjtën kohë, ka shumë dokumente, udhëzime, raporte pune në grup dhe standarde, në të cilat janë vendosur kriteret për cilësinë dhe mënyrat për të përmbushur këto kriteret, si dhe janë shpjeguar mënyrat e përmbushjes së këtyre kriterëve nga SAI-t. Edhe pse të gjithë ne i njohim tashmë këto kriteret, duke pasur parasysh rëndësinë e tyre, unë mendoj se është e nevojshme që ato të përmenden shkurtimisht.

Pra, cilat janë kushtet për sigurimin e cilësisë së auditimit, ose pyetja mund të riformulohet ndryshe: çfarë duhet të bëhet për të vendosur tonin e duhur në krye?

Pra së gjithash, lidhësi duhet të përcaktojë strategjinë, ta pranohet dhe

të komunikojë me të gjithë stafin rëndësinë e përbushjes së standardeve etike dhe të cilësisë. Angazhimi i drejtuesve për cilësinë duhet të komunikohet brenda dhe jashtë vendit. Përveç kësaj, drejtuesit duhet të përcaktojnë objektivin e sistemit të menaxhimit të cilësisë, si dhe të përcaktojnë rolet dhe përgjegjësitë.

Së dyti, drejtuesit duhet të sigurohen se standardet ndërkombëtare për kontrollin e cilësisë janë miratuar nga SAI, si dhe të krijojnë një sistem të përshtatshëm në përputhje me to.

Së treti, drejtuesit duhet të sigurohen që kanë rekrutuar një staf kompetent dhe të kualifikuar, si dhe ata duhet t'i përbahen kërkesave etike dhe ligjore.

Së fundi, drejtuesit duhet të rishikojnë rregullisht dhe të vlerësojnë zbatimin e sistemit të menaxhimit të cilësisë.

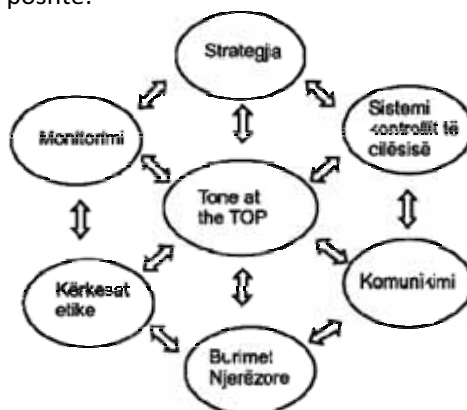
Pra, është e qartë se drejtuesi i SAI-t duhet të krijojë një sistem të kontrollit të cilësisë, si dhe të sigurohet për funksionimin e duhur të saj. Atëherë, çfarë është një sistem i kontrollit të cilësisë? ISSAI 40 dhe ISQC 1 përshkruajnë se si duhet të jenë elementet e një sistemi të kontrollit të cilësisë:

- Përgjegjësia e lidershipit për cilësinë brenda firmës,
- Kërkesat përkatëse etike,
- Pranimit dhe vazhdimi i marrëdhënieve të klientit, si dhe angazhimet specifike,
- Burimet njerëzore,
- Performanca, dhe
- Monitorimi.

Siç shihet, përgjegjësia e parë e lidershipit për cilësinë brenda firmës është në lidhje me "the tone at the

top". ISSAI 40 thekson se; "Një SAI duhet të përcaktojë politika dhe procedura të hartuara për të promovuar një kulturë të brendshme, duke pranuar se cilësia është thelbësore në performancën e punës së institucionit. Këto politika dhe procedurat duhet të përcaktohen nga drejtuesi i SAI-t, i cili mban përgjegjësinë e përgjithshme për sistemin e kontrollit të cilësisë" (ISSAI 40, 2010: 5). Për të aplikuar këtë parim, drejtuesi i SAI-t duhet të përpiqet të arrijë një kulturë që njeh dhe shpërblen punën me cilësi të lartë dhe të sigurohet që ka në dispozicion burime të mjaftueshme për të ruajtur sistemin e kontrollit të cilësisë së SAI-t. (Raporti i Grupit të Punës së EUROSAT-t, 2010: 33)

Elementet e tjera të sistemit të kontrollit të cilësisë mund të mos duken si të lidhura drejtpërdrejt me "ton at the top", por kur merret në konsideratë që kreu i SAI-t është përgjegjës për të gjitha aktivitetet e institucionit, edhe elementet e tjera mund të konsiderohen si të lidhura me menaxhimin dhe kështu me "ton at the top". Perspektiva të tilla mund të ilustrohen me diagramin e paraqitur më poshtë:



Kryetari i SAI-t duhet të përcaktojë qartë vullnetin e tij / saj në cilësinë e auditimit dhe të ketë një strategji për të siguruar një gjë të tillë. Ky është hapi i parë për vendosjen e “tone at the top”. Kjo strategji duhet të përfshijë objektivat, mjetet dhe aktivitetet që do të realizohen për arritjen e objektivave. Për më tepër duhet të përcaktohen e parashikohen dhe rreziqet që lidhen me arritjen e objektivave, pra të cilësisë së auditimit. Këto rreziqe duhet të vlerësohen, si dhe duhen ndërmarrë veprimet për zbutjen e tyre. Kjo është mënyra e duhur, për një kryetar SAI, për t’u marrë me strategjinë për menaxhimin e cilësisë.

Pasi të disponohet strategjia, duhet të sigurohemi për zbatimin e saj; por për të arritur këtë kryetari i SAI-t duhet të sigurojë sistemet e nevojshme dhe mirë funksionimin e tyre. Sistemi kryesor i përmendur këtu është sistemi i kontrollit të cilësisë, i cili është i përbërë nga shumë nën sisteme dhe elementë. Kryetari i SAI-t është personi përgjegjës për mbikëqyrjen dhe zhvillimin e sistemit, ndërsa personeli vepron në përputhje me kërkesat e këtij sistemi. Sistemi i kontrollit të cilësisë është i lidhur direkt me kontrollin e brendshëm, ose kontrollin e menaxhimit, gjë që ndihmon për t’u siguruar se organizata:

- aderon në ligjet, rregulloret dhe direktivat menaxhimit;
- nxit në mënyrë të rregullt, ekonomike, efikase dhe efektive operacionet dhe arrin rezultatet e planifikuara;
- mbron burimet kundër mashtrimit, abuzimit, humbjeve dhe keq menaxhimit;

- ofron produkte dhe shërbime të cilësisë në përputhje me misionin e organizatës, dhe

- zhvillon dhe mirëmban informata të besueshme financiare dhe të menaxhimit, si dhe shpalosjen në mënyrë të drejtë të të dhënave me anë të raportimit të duhur. (ISSAI 9120:1)

Një tjetër element i rëndësishëm i “tone at the top” është komunikimi. Komunikimi duhet të trajtohet me dy përmasat e veta, së pari, komunikimi i brendshëm nga lartë-poshtë (vertikal) dhe së dyti, komunikimi i SAI-t me aktorët e jashtëm. Komunikimi vertikal në kuadër të SAI-t kërkon që lidhshipi t’i japë mesazhet në mënyrë të qartë dhe të saktë për të siguruar zbatimin e tyre nga audituesit sipas standardeve. Përveç kësaj, mesazhet në lidhje me cilësinë duhet të qëndrojnë mbi të gjitha mesazhet e tjera. Për realizimin e sa më sipër, lidhshipi duhet të informojnë të gjithë personelin rreth strategjisë për cilësinë e auditimit dhe mjetet që do të miratohen për të arritur këtë strategji. Në këtë mënyrë, lidhshipi ose Kryetari i SAI-t mund të sigurohet që çdo punonjës është i vetëdijshëm për kërkesat që duhet të plotësojë në drejtim të sigurimit të cilësisë së kontrollit (IFAC Komiteti Ndërkombëtar i Audituesve, 2007:15). Dimensioni i dytë i komunikimit ka të bëjë me aktorët e jashtëm, gjë që lidhet drejtpërdrejt me fitimin e besimit të tyre. Palët e interesuara të një SAI, parlamenti, të audituarit, qytetarët dhe mediat duhet të jenë të mirë informuar në lidhje me konceptet e integritetit, objektivitetit, pavarësisë, skepticizmit profesional dhe llogaridhënies. Aktorët e jashtëm duhet të informohen në lidhje me strategjinë e SAI-t, nga vetë

Kryetari. Rëndësia e rolit dhe përgjegjësisë së profesionistëve të auditimit duhet të komunikohen jashtë me qëllim rritjen e besimit të palëve të interesuara. Në këtë mënyrë, SAI-t duhet të plotësojnë kërkesat e parimit të përgjegjshmërisë dhe në të njëjtën kohë të sigurojnë cilësinë e auditimit. Duhet mbajtur gjithmonë në mendje se "cilësia e auditimit është rezultat i kontroleve të menaxhimit të brendshëm dhe të jashtëm, komunikimit të mirë me të audituarit, dhe hartimit të strukturës rigoroze, të cilat çojnë në mesazhe të qarta dhe rekomandime efektive". (Komiteti i Ndërtimit të Kapaciteteve të INTOSAI-t, 2010: 6).

Çështja e burimeve njerëzore është një tjetër aspekt i cilësisë së auditimit që mund të menaxhohet nga “tone at the top”. Çështja e sigurimit të cilësisë së auditimit është kryesisht e lidhur me audituesit pasi ata janë personat që kryejnë punën. Pra, në qoftë se Kryetari i SAI-t dëshiron që auditimet të jenë të një cilësie të mirë, ai / ajo duhet të sigurohet që stafi të jetë kompetent dhe i kualifikuar në mënyrë që të mund të ruhet integriteti. Përveç kësaj, nga ana e stafit duhet të përforcohen parimet e pavarësisë, objektivitetit, paanshmërisë dhe sekretit profesional. Kreu i SAI-t duhet të krijojë një sistem të menaxhimit të burimeve njerëzore, i cili përfshin përshkrimet e punës, kodet e sjelljes dhe vlerësimet të stafit. Në këtë mënyrë mund të mbahet në aspektin e burimeve njerëzore menaxhimi dhe integriteti i kontrollit, si dhe cilësia e auditimit.

Kërkesat etike janë një tjetër aspekt i “tone at the top”, të cilat janë në fakt të kombinuara me çështjen e burimeve

njerëzore. Këto dy koncepte nuk mund të ndahen, por për shkak të rëndësisë së çështjeve etike në arritjen e cilësisë së auditimit, lind nevoja për ta trajtuar etikën më vete. Në mënyrë që të ruhet integriteti në menaxhimin e auditimit, SAI-t duhet të miratojnë një kod sjelljeje dhe kërkesat përkatëse etike ndërkombëtare. ISSAI 30 - Kodi i Etikës, është dokumenti themelor, i cili parashtron parimet themelore etike për SAI-t. Pra, Kryetari i SAI-t duhet t’i miratojë këto parime dhe t’ua komunikojë ato në mënyrë të qartë stafit. Është e rëndësishme që stafi të përmbushë këto parime, për të garantuar integritet në menaxhimin e auditimit. Krahas kësaj, Kryetari i SAI-t duhet të sigurohet që audituesit e tij janë të pavarur. Legjislacioni duhet të krijohet në mënyrë që t’i përshtatet funksionit të pavarur të SAI-t. Siç thuhet edhe në Deklaratën e Meksikos “Nevojitet një legjislacion, i cili parashikon në mënyrë të detajuar shtrirjen e pavarësisë së SAI-t”. Në të kundërt edhe duke miratuar kërkesat etike, pa pasur pavarësi të mjaftueshme do të rrezikohet integriteti në menaxhimin e auditimit. Mirë qeverisja duhet të përfshijë qartë vlerat etike të artikuluar, objektivat dhe strategjitë; “tone at the top”; kontrolli i brendshëm duhet të harmonizojë politikat dhe procedurat për të inkurajuar një sjellje në përputhje me etikën e organizatës dhe vlerat e integritetit (Instituti i Audituesve të Brendshëm, 2006: 3). Pas kërkesave etike, radhitet aspekti i monitorimit, i cili është i lidhur ngushtë me të gjitha aspektet e tjera. Kryetari i SAI-t duhet të vendosë një mekanizëm monitorimi funksional në mënyrë që të ndiqen zbatimet dhe rezultatet që kanë të bëjnë me strategjinë, sistemin e

kontrollit të cilësisë, komunikimin, burimet njerëzore dhe kërkesat etike. Rezultatet e të gjitha aktiviteteve në këto fusha duhet t'i raportohen Kryetarit të SAI-t, në mënyrë që ai / ajo të mund të identifikojë mangësitë apo gabimet në sistem dhe t'i korrigjojë ato në kohën e duhur. Pa një sistem vlerësimi, nuk do të jetë e mundur të kuptohet nëse cilësia auditimit është ruajtur apo jo. Një sistem i tillë monitorimi apo vlerësimi mund të përfshijë edhe komente të ekspertëve të jashtëm. Për të përcaktuar "tone at the top" në mënyrën e duhur, Kryetari i SAI-t duhet të ndjekë vetë ecurinë dhe rezultatet e sistemit. Për ta përmbledhur, "tone at the top" në një SAI, është përgjegjësi e menaxhimit, i cili siguron cilësinë e auditimit në mënyrë që të rritet besimi i palëve të interesuara. Lideri i SAI-t përcakton "tone at the top" e duhur për të bërë rregullimet e nevojshme dhe të përshtatshme në gjashtë aspektet: strategjia, sistemi i kontrollit të cilësisë, komunikimi, burimet njerëzore, kërkesat etike dhe monitorimi. Këto gjashtë aspekte, janë të ndërlidhura dhe kur kombinohen së bashku si "tone at the top" përbëjnë cilësinë në auditim.

Pra, deri tani janë përmendur përgjegjësitë e Kryetarit në ruajtjen e cilësive të auditimit. Më tej, do të vazhdohet me pjesën e fundit të fjalimit në të cilin do të përmenden përvojat e Gjykatës Turke të Llogarive në lidhje me këtë çështje.

Eksperienca e Gjykatës Turke të Llogarive (GjTLI)

GjTLI, me 150 vjet përvojë, tani është në një proces ndryshimi të konsiderueshëm për shkak të rishikimit

të Ligjit të saj, i cili synon të përmirësojë menaxhimin financiar publik dhe ndryshime në metodologjinë e auditimit në përputhje me standardet ndërkombëtare të auditimit. Mund të them se për GjTLI është e një rëndësie parësore sigurimi i integritetit në menaxhimin dhe cilësinë e auditimit.

Para së gjithash, vlen të përmendet një nga kërkesat më të rëndësishme për integritetin në menaxhimin e auditimit: pavarësia. Vetë Kushtetuta Turke dhe Ligji i GjTLI garantojnë pavarësinë e saj dhe të audituesve. Ky Legjislacion parashikon funksione të pavarura të GjTLI dhe pa ndikime politike. Neni 3 i Ligjit citon se: "Gjykata Turke e Llogarive ka pavarësinë funksionale dhe institucionale në kryerjen e detyrave të saj të auditimit, ekzaminimit dhe marrjen e vendimit përfundimtar, të dhëna me këtë ligj dhe ligjet e tjera". Veç kësaj, Ligji i jep të drejtën GjTLI për t'i bërë publike raportet e saj. Me fjalë të tjera, GjTLI është e lirë të publikojë dhe shpërndajë raportet e saj, pasi ato të jenë paraqitur apo dorëzuar zyrtarisht pranë autoriteteve përkatëse siç kërkohet me ligj. Neni 44 i Ligjit citon: "Raportet e Gjykatës Turke të Llogarive, me përjashtim të rasteve të ndaluara për t'u publikuar, do të shpallen për publikun nga Kryetari i GjTLI apo zëvendës Kryetari i caktuar nga ai, brenda pesëmbëdhjetë ditëve nga paraqitja e raporteve në administratën publike ". Përveç kësaj, një tjetër tregues i pavarësisë së GjTLI, është edhe fakti se ajo ka autoritetin për të përcaktuar buxhetin dhe fushëveprimin e auditimit dhe gjithashtu, ka autoritet të kontrollojë institucionet publike çdo vit, nëpërmjet mandatit të saj ligjor. Megjithatë, duke qenë se kjo nuk është teknikisht e

mundur, GjTLLI përcakton fushëveprimin e auditimit dhe një plan auditimi për çdo vit, në bazë të disa kriterëve të paracaktuara, si rëndësia buxhetore, interesi i parlamentit apo në bazë të risqeve të fushave. Ky sistem është një nga mjetet që siguron integritet në menaxhimin e auditimit. Për më tepër, GjTLLI ka autoritetin për të menaxhuar vetë buxhetin e saj, gjë e cila është një tregues i rëndësishëm për pavarësinë dhe integritetin e menaxhimit të auditimit.

GjTLLI gjithashtu ka një kornizë legjislative që kërkon dhe siguron ekzekutimin e auditimeve brenda një sistemi të kontrollit të cilësisë të përcaktuar për të siguruar integritetin e menaxhimit të kontrollit dhe përgjegjshmërisë. Ligji i GjTLLI gjithashtu rregullon në një aspekt të përgjithshëm procedurat e kontrollit të cilësisë dhe cakton disa dispozita për të ruajtur cilësinë e auditimit.

Neni 35 thotë se:

"... Auditimet do të kryhen në përputhje me standardet e auditimit të pranuar gjerësisht.

...Gjykata Turke e Llogarive dhe audituesit do të kryejnë auditime të pavarura dhe të paanshme..

... për përmbushjen efektive të funksionit të auditimit, do të zhvillohen kompetencat teknike dhe profesionale të personelit të Gjykatës Turke të Llogarive..

... për ruajtjen dhe sigurimin e cilësisë, secila fazë e auditimit do të rishikohet vazhdimisht, që të jetë konform me standardet e auditimit, planet strategjike, programet e auditimit dhe kodin e etikës profesionale."

Përveç nenit 35, disa nene të Ligjit të GjTLLI rregullojnë mënyrën se si

procedurat e kontrollit të cilësisë do të aplikohen në një mënyrë shumë më të gjerë. Këto procedura janë përcaktuar në mënyrë të detajuar në Ligj dhe në Manualin e Auditimit. Sipas këtyre dokumenteve, procedurat e kontrollit të cilësisë janë të ndara në dy grupe: shqyrtim i thellë ose sipërfaqësor.

Shqyrtimi i thellë trajton procedurat e cilësisë që janë kryer gjatë auditimit. Ato fillojnë nga angazhimi i ekipit të nivelit udhëheqës deri në hierarkinë e Bordit të Vlerësimit të Raportit. Një procedurë ndiqet nga të tjera dhe secila prej tyre shërben si plotësuese për një të kaluar. Procedurat e shqyrtimit sipërfaqësor, nga ana tjetër, janë ato që janë kryer pas përfundimit të kontroleve dhe raporteve të auditimit dhe shpjegohen në detaje në Manualin e Auditimit. Kjo procedurë parashikon komentet e kolegëve dhe komente të kryera nga një njësi e specializuar e sigurimit të cilësisë. Qëllimi i këtyre rishikimeve është që të analizojë metodologjitë e aplikuara të auditimit dhe raportet, si dhe për të parë nëse ato janë në përputhje me legjislacionin dhe standardet ndërkombëtare të auditimit. Pra, të dyja këto procedura të shqyrtimit të kontrollit të cilësisë plotësojnë njëra-tjetrën. Së pari, ne zbatojmë procedurat e kontrollit të cilësisë gjatë procesit të auditimit për t'u siguruar që auditimet janë kryer duke siguruar cilësi të mirë. Pasi auditimet janë përfunduar, me procedurat e shqyrtimit sipërfaqësor bëhet një lloj analize, e cila është parashikuar të marrë në konsideratë dallimet mes zbatimeve tona dhe standardeve ndërkombëtare, nëse ekzistojnë. Në këtë mënyrë, ne kemi për qëllim që çdo vit të përmirësojmë cilësinë e auditimit.

Në vitet e fundit, GjTLL është duke punuar për zhvillimin e një programi software për menaxhimin e auditimit, i cili do të organizojë punën e auditimit. Me ndihmën e këtij sistemi, audituesit do të jenë në gjendje të regjistrojnë të gjitha punët e tyre, analizat dhe gjetjet elektronike, si dhe të menaxhojnë gjetjet e tyre. Ky sistem mundëson monitorimin e procedurave të auditimit dhe procedurave të kontrollit të cilësisë. Ky sistem gjithashtu bën të mundur që lidhshipi i GjTLL të ndërmarrë veprime korrigjuese kur është e nevojshme dhe për përmirësimin e cilësisë së auditimit. Në vitin 2012, GjTLL ka filluar ta përdorë këtë program kompjuterik në ekzekutimin e auditimeve.

Një shembull tjetër i mirë praktik nga GjTLL është miratimi i strategjisë për zhvillimin e planit të komunikimit, në të cilën do të përcaktohet politika e brendshme dhe e jashtme e komunikimit. Rëndësia e komunikimit tashmë është përmendur. Përmes këtyre politikave të komunikimit, GjTLL synon fitimin e mbështetjes dhe përmirësimin dhe motivimin e stafit në drejtim të zbatimit të procedurave të kontrollit të cilësisë. Si kreu i GjTLL, unë i kushtoj vëmendje të veçantë dhënies së mesazhit të rëndësishëm të cilësisë së auditimit të stafi, unë besoj se, nëse lidhshipi mund të bëjë të qartë qëllimin dhe të miratojë standardet e kontrollit të cilësisë, stafi do të jetë më i etur për t'i zbatuar ato. Kjo është arsyeja se pse një strategji komunikimi, në të cilën do të përcaktohen politikat e brendshme të komunikimit në mënyrë eksplicite, luan një rol të rëndësishëm në sigurimin e cilësisë së auditimit.

Përveç komunikimit të brendshëm, komunikimi i jashtëm është gjithashtu i

rëndësishëm. Komunikimi i brendshëm mund të ndihmojë sigurimin e cilësisë së auditimit, por komunikimi i jashtëm do të ndihmojë në komunikimin e rezultateve të cilësisë për aktorët, për të fituar besimin e tyre dhe për të siguruar përgjegjshmërinë. Atëherë, çfarë synon të bëjë GjTLL për të përmirësuar komunikimin e jashtëm? Si do të përdorë GjTLL llojet e mjeteve të komunikimit, siç përdoren në sektorin privat në mënyrë që të rritet publiciteti për aktorët tanë? Një mjet për komunikim të jashtëm është raporti i llogaridhënies që GjTLL publikon çdo vit, në të cilën tregohet veprimtaria vjetore e saj. Qëllimi i këtij raporti është dhënia e llogarisë për publikun, GjTLL shprehimisht përcakton aktivitetet që kryhen jashtë. Kjo është një nga mënyrat që GjTLL përdor për të "përmbushur kërkesat e parimit të llogaridhënies". Përveç raporteve të llogaridhënies që ne jemi të detyruar të përgatisim në vit, kemi në plan të publikojmë disa dokumente, si raportet e transparencës apo raportet publicitare në të cilat do të deklarohen strategjitë e GjTLL-së për sigurimin e cilësisë së auditimit. Për më tepër, këto raporte do të përfshijnë informacionin në lidhje me pavarësinë e GjTLL dhe audituesit, rreth metodologjive të kontrollit dhe procedurave të aplikuara dhe integriteti i menaxhimit të auditimit. Këto raporte janë planifikuar të përgatiten në një qasje më interesante që do të jetë tërheqëse "deri në fund". Në këtë mënyrë, aktorët e GjTLL-së do të mësojnë në lidhje me procedurat dhe qëllimet e menaxhimit, "tone at the top". Një komunikim i tillë patjetër do të kontribuojnë për të rritur besimin e tyre në GjTLL.

Sigurisht, aktori më i rëndësishëm i GjTLL-së është Parlamenti. Pra, përmirësimi i marrëdhënieve me Parlamentin dhe përmirësimi i komunikimit ndërmjet Parlamentit turk dhe GjTLL-së është një çështje e rëndësishme. Neni 21 i Ligjit të GjTLL-së thotë se; "Kryetari i Gjykatës Turke të Llogarive duhet të informojë Parlamentin dhe Komisionin për Buxhetin të paktën dy herë në vit, dhe kur është e nevojshme, Komitetet që kanë lidhje me aktivitetet e Gjykatës Turke të Llogarive". Kjo dispozitë siguron një rrugë komunikimi të rregullt përmes të cilit GjTLL mund të japë informacion për parlamentin rreth aktiviteteve dhe rezultateve të saj.

Një tjetër shembull i praktikës së mirë nga GjTLL mund të jepet në fushën e strategjisë. Siç e kam përmendur tashmë, lidhshipi duhet të ketë një strategji të qartë për ekzekutimin e auditimeve dhe prodhimin e raporteve të auditimit të cilësisë. Këtë vit, ne kemi punuar për përgatitjen e planit të ri strategjik të GjTLL për pesë vitet e ardhshme. Ligji GjTLL është rishikuar deri në fund të vitit 2010, plani i ri strategjik është shumë i rëndësishëm për të vendosur një hartë të re për GjTLL në përputhje me dispozitat dhe metodologjitë e reja. Përveç kësaj, zbatimi i metodologjive të reja solli me vete rreziqe të reja për cilësinë e auditimit. Pra, siç e shihni, menaxhimi për t'u siguruar që këto rreziqe janë zbutur ka zhvilluar një plan të auditimit, përveç planit strategjik, në të cilin janë përcaktuar në detaje aktivitetet. Ky plan gjithashtu përfshin aktivitete që do të kryhen në mënyrë që rreziqet të zbuten deri në një nivel minimal. Përveç kësaj,

në këtë plan, ne kemi paraparë zhvillimin e një sistemi të vlerësimit dhe monitorimit për t'u siguruar që rezultatet e zbatimit janë ndjekur dhe përmirësuar çdo vit. Në këtë mënyrë, menaxhimi i GjTLL do të jetë në gjendje të vlerësojë cilësinë e auditimit dhe të marrë masat e nevojshme për t'i përmirësuar ato, ose me fjalë të tjera për të vendosur "tone at the top".

Konkluzion:

Në një botë të globalizuar, e cila ndryshon me shpejtësi, rëndësia e SAI-t për një qeverisje të mirë të sektorit publik ngrihet çdo ditë, për të promovuar përgjegjshmërinë dhe transparencën në institucionet publike, duke analizuar llogaritë dhe transaksionet e tyre. Për ta bërë këtë kontribut më me vlerë, SAI duhet t'i përmbahet parimit të përgjegjshmërisë dhe të sigurojë cilësinë e auditimit. Nëse SAI arrin të sigurojë cilësinë e auditimit, të prodhojë raporte auditimi cilësore dhe të menaxhojë me integritet auditimet, atëherë kontributi i tij do të jetë i vlefshëm dhe do të sigurojë rritjen e besimit të palëve të interesuara.

Sigurimi i cilësisë së auditimeve është përgjegjësi e SAI-t në tërësinë e tij, por më shumë është përgjegjësi e bordit menaxhues ose e Kryetarit të SAI-t. Për këtë arsye pritet që menaxhimi i SAI-t të vendosë "tone at the top" (tonin e duhur në krye) për të përmbushur përgjegjësitë. Vendosja e tonit të duhur kërkon që të vihen në punë politikat e duhura për të siguruar cilësinë e auditimit. Këto politika mund të klasifikohen në bazë të gjashtë fushave kryesore të cilat janë: strategjia e kontrollit të cilësisë së sistemit, komunikimi, burimet njerëzore, kërkesat etike dhe monitorimi. Nëse

menaxhimi i SAI-t arrin të zhvillojë politikat e duhura në lidhje me cilësinë e auditimit në të gjitha këto fusha, atëherë do të mund të thuhet që është vendosur “tone at the top” për të siguruar cilësinë e auditimit.

Nëse SAI arrin të sigurojë cilësinë e auditimit dhe të përdorë raporte auditimi cilësorë atëherë SAI respekton parimin e llogaridhënies dhe fiton besimin e aktorëve të tij. Pra ky proces funksionon si një zinxhir: nëse keni arritur të përfundoni një detyrë, ju mund të kaloni tek një detyrë tjetër sepse të gjitha detyrat janë të lidhura midis tyre.

Do të doja ta mbyll fjalën time me një thënie të njohur: ***Një zinxhir është aq i fortë sa lidhja e tij më e dobët.*** Pra, përgjegjësia e kreut të një SAI është forcimi i të gjitha zinxhirëve në institucion në mënyrë që strukturat të jenë të pathyeshme.

Përshtati : **Fatos Çoçoli**, Drejtor i Departamentit të Kërkimit Shkencor, Zhvillimit dhe T.I.

Prof. Assoc.Dr. Recai Akyel,
President i Gjykatës Turke të Llogarive

LITERATURA

- BRULNSMA, CHRISTINE & WEMMENHOVE, PETER (2009), "Toni në krye është jetik!"
- [Http://www.jaca.org/Journal/Past-issues/2009/Volume-3/Page-5/Tone-at-the-Top-Is-Vital1.aspx](http://www.jaca.org/Journal/Past-issues/2009/Volume-3/Page-5/Tone-at-the-Top-Is-Vital1.aspx)
- IFAC KOMITETI TRANSNACIONAL I AUDITUESVE (2007), "Tone at the Top dhe Cilësia e Auditimit", Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve, New York
- INTOSAI KOMITETI I NDËRTIMIT TË KAPACITETEVE (2010), "Si të rritet Përdorimi dhe Ndikimi i Raporteve të Auditimit: Një Udhëzues për Institucionet Supreme të Auditimit"
- INTOSAI STANDARDET NDËRKOMBËTARE PËR INSTITUCIONET SUPREME TË AUDITIMIT ISSAI 20 (2010), "Parimet e Transparencës dhe Llogaridhënies"
- STANDARDET NDËRKOMBËTARE TË INTOSAI-T PËR INSTITUCIONET SUPREME TË AUDITIMIT ISSAI 40 (2010), "Kontrollin i cilësisë për SAIt"
- UDHËZIMET E INTOSAI për "Qeverisjen e Mirë, Kontrollin e Brendshëm: Sigurimi i një Fondacioni për Llogaridhënien në Qeveri"
- KHAN, MUHAMMAD AKRAM (2007), "Përgjegjësia e Menaxhimit për Menaxhimin e Financave Publike", <http://siteresources.worldbank.org/PSGLP/Resources/32AccountabilityforPFMKhan.pdf>
- INSTITUTI I AUDITUESVE TË BRENDSHËM (2006), "Roli i Auditimit në Qeverisjen e Sektorit Publik: Udhëzime Profesionale"

NIVELI I BORXHIT PUBLIK DHE KUSHTETUTA

Borxhi publik i ngjan energjisë atomike. Ai duhet përdorur me kujdes dhe për qëllime frytdhënëse, në të kundërt mund të sjellë pasoja shkatërrimtare për ekonominë e një vendi ose të një rajoni.

Nga: Dr. Bujar Leskaj
Kryetar i Kontrollit të Lartë të Shtetit

Abstrakt

Ky artikull argumenton se pse niveli tavan i borxhit prej 60% konsiderohet optimal nën lupën e FMN-së, BB-së, legjislacionit të BE-së, KLSH-së dhe aktorëve të tjerë ekonomikë. Debati për këtë temë të nxehtë është sot më i ndezur se kurrë, për shkak të krizës financiare, pothuajse falimentimit ekonomik të Greqisë dhe klimës përgjithësisht jofavorizuese ekonomike në vendet e zhvilluara. Disa prej argumentave në favor të caktimit të nivelit tavan të borxhit publik që identifikohen këtu janë: *rritet siguria në kujdesin që tregon qeveria ndaj shpenzimeve të veta dhe po kështu rritet stabiliteti financiar dhe politik në vend dhe rajon, ulet probabiliteti i transferimit të riskut politik në risk vendi*

apo social, ruhet niveli i ulët i normës së interesit që stimulon rritjen e shpejtë ekonomike dhe punëzënie të kënaqshme, përmirësohet imazhi ekonomik dhe jo vetëm i Shqipërisë në arenën ndërkombëtare, Shqipëria nuk i ka aktualisht kapacitetet prodhuese për të suportuar nivel të lartë të borxhit publik.

Klasifikimet JEL: E43, E62, G01, H63, H83
Fjalët Kyçe: borxh, publik, optimal, pemë binare, krizë financiare, kufi tavan.

Hyrje

Në Traktatin e Maastrichtit specifikohet qartë, ndër të tjera, se financat qeveritare të vendeve anëtare të Bashkimit Evropian nuk duhet të tejkalojnë limitin e defiçitit buxhetor 3 përqind ndaj Produktit të Brendshëm Bruto (PBB) dhe borxhin qeveritar mbi 60 përqind ndaj PBB-së. Arsyet e

fiksimit në atë kohë të këtyre limiteve synonin të krijonin stabilitet, besueshmëri dhe uniformitet mes shteteve anëtare dhe atyre që do të donin t'i bashkoheshin këtij Unioni. Sot, rreth 20 vjet më vonë nga nënshkrimi i Traktatit, pothuajse të gjitha vendet anëtare, përjashtuar Poloninë dhe Çekinë, nuk i janë përmbajtur këtyre kufizimeve-kushte. Gjermania,

lokomotiva ekonomike e Bashkimit Evropian, ka një borxh publik në masën 84% të GDP-së. Në të njëjtat ujëra po noton edhe Franca (në Shtator të 2012, borxhi i saj publik kërceu në 91 përqind të PBB-së), ndërkohë që vende të tjera janë lëshuar "pa frena" në spiralen vicioze të borxhit. Banka Qendrore Evropiane, në një studim të saj të prillit 2012 me titull "Analiza e qëndrueshmërisë së borxhit qeveritar në Eurozonë", pohonte se në kater vitet e krizës 2008-2011 niveli i borxhit publik në vendet e Eurozonës është rritur me 22 përqind, duke kapur një mesatare 88 përqind të PBB-së për secilin vend.

I amplifikuar edhe nga kriza financiare e vitit 2008 e në vijim dhe nga përshkallëzimi i problemeve të Eurozonës, kërcënimi i borxhit ka marrë përmasa të tilla, aq sa mjaft vende anëtare të BE-së po përpiqen të amendojnë Kushtetutën, për të përfshirë një ligj që do ta kufizojë përfundimisht nivelin e lejuar të borxhit publik. Ndërkohë mjaft vende të tjera e kanë bërë këtë. Polonia, Spanja, Italia, Gjermania, etj., po aplikojnë të ashtuquajturën "Schuldenbremse" – "këmishën e forcës" për të sjellë buxhetet dhe borxhet e tyre në ekuilibër.

Por a është borxhi publik epiqendra e rënies ekonomike së këtyre vendeve, apo thjesht një amplifikator i krizës?

Disa nga argumentet në vija të trasha se pse niveli i borxhit duhet të fiksohet nëvlerat 40% për vendet në zhvillim dhe 60% për vendet e zhvilluara janë si vijon¹:

1. **Limiti i sipërm i borxhit rrit sigurinë në kujdesin që tregon qeveria ndaj shpenzimeve të veta dhe po kështu rrit stabilitetin financiar dhe politik në vend dhe rajon.** Le të sjellim si shembull rastin e Italisë, një pjesë e konsiderueshme e borxhit publik të së cilës mbahet nga Franca, rreth 20%. Borxhi publik italian shkon mbi 120% të GDP-së dhe nëse qeveria nuk do të ketë mundësi ta shlyejë, "stresi" financiar do të shtrihej edhe në Francë e më gjerë. Le të rikujtojmë gjithashtu se aktualisht Italia është në drejtimin e një qeverie teknike, qëllimi primar i së cilës është dalja nga kriza financiare dhe vënia nën kontroll e treguesve makroekonomikë.

2. **Ulet probabiliteti i transferimit të riskut politik në risk vendi apo social.** Shpeshherë qeveritë priren të financojnë programet e tyre politike duke u mbështetur pa kriter në borxhin publik. Veçanërisht e vërtetë është kjo në fund të mandateve qeveritare, ku mund të vërehet një rritje e investimeve publike, ku si fond primar financimi shërben borxhi. Një veprim i tillë me borxhin ka kosto të madhe sociale dhe mund të kthehet në një model të keq të të bërit politikë.

3. **Ruan nivelin e ulët të normës së interesit që stimulon rritjen e shpejtë ekonomike dhe punëzënie të kënaqshme.** Nëse borxhi publik do të rritej në nivele të larta, kjo do të

¹ Shifrat i përkasin studimeve teknike të realizuara nga FMN.

shoqërohej me rritje të normës së interesit në sektorin publik dhe atë privat. Rritja e normës do të ulte kredidhënien duke penguar rritjen e sektorit financiar dhe atij real. Rrjedhimisht do të ulej punëzënia dhe do të përkeqësoheshin edhe me tej variablat makroekonomikëe financiarë si inflacioni, likuiditeti, risku politik, kursi valutor, etj.

4. Përmirëson imazhin ekonomik dhe jo vetëm të Shqipërisë në arenën ndërkombëtare. Le të rikujtojmë uljen e cilësisë së borxhit publik në disa vende nga agjensi të specializuara rating-u, si Moody's apo S&P. Ulja e rating për borxhin publik shkakton rritje të riskut të falimentimit, pamundësi për t'u financuar me borxh në të ardhmen, dalje të flukseve nga vendi dhe defiçit më të thelluar buxhetor.

5. Shqipëria nuk i ka aktualisht kapacitetet prodhuese për të suportuar nivel të lartë të borxhit publik (të ardhurat në buxhet gjenerohen nga tatimet dhe taksat, të cilat vetë gjenerohen nga niveli i prodhimit apo GDP) dhe **shtimi i borxhit në periudha krizash apo stanjacioni frenon edhe më tej rritjen e shpejtë të këtyre kapaciteteve.** Qëllimi i financimit me borxh publik është kryerja e shpenzimeve qeveritare. Këto shpenzime kanë përgjithësisht efekte indirekte dhe afatgjata në rentabilitetin financiar të sektorit privat, ndërkohë që shërbimi i borxhit publik kërkon flukse afatshkurtra. Në këtë drejtim, jo vetëm duhet kufizuar financimi me borxh publik si përqindje ndaj GDP, por edhe struktura e borxhit brenda këtij limiti duhet të jetë e tillë që të imunizohet sa të mundet ndaj shokut financiar dhe të ketë përputhje maturitetesh me shpenzimet prioritare qeveritare. Kjo

arrihet duke emetuar borxh afatgjatë dhe qeveria shqiptare e ka realizuar këtë gjatë viteve të fundit, sepse e ka orientuar politikën e borxhit publik drejt rritjes së stokut afatgjatë kundrejt atij afatshkurtër.

Gjithsesi, pavarësisht argumentave të mësipërm, duhet të jemi të qartë se **borxhi publik nuk është problematik në vetvete.** Ai thjesht amplifikon efektet e rritjes ekonomike apo krizave, pra e thënë ndryshe është "një thikë me dy presa". Është e vërtetë që në periudha krizash borxhi, dhe veçanërisht ai publik, dëmton më shumë sesa ndihmon, por në periudha rritjesh të shpejta borxhi është katalizatori i shumëfishimit të efekteve pozitive. Por edhe në periudha rritjesh, kufizimi i borxhit publik përsëri mbetet opsion i vlefshëm, sepse çliron fondet që mund të përdoren për kredi-dhënie dhe kredimarrje nga sektori privat, i cili në një ekonomi të suksesshme tregu optimizon më mirë sesa sektori publik vendim-marrjen ekonomike dhe financiare.

Teoria e borxhit publik

Borxhi publik përkufizohet si borxhi i emetuar nga qeveria qendrore (megjithëse në mjaft raste këtu futet edhe borxhi i organeve vendore). Ky borxh për një vit të caktuar është i barabartë me deficitin buxhetor të atij viti, meqënëse diferenca midis të ardhurave dhe shpenzimeve qeveritare, duhet financuar me burime të huajtura. Në varësi të faktit se kush e mban borxhin, ai ndahet në borxh të brendshëm kur zotërohet nga rezidentët vendas dhe borxh i jashtëm kur zotërohet nga të huajt. Për Shqipërinë, stoku i borxhit të brendshëm dhe të jashtëm për 6-

mujorin e parë të 2012 ka qenë respektivisht 33,30% dhe 25,55% të GDP-së, për një total prej 58,85% të GDP-së.

Po kështu, në varësi të maturitetit të instrumentave me të cilat sigurohet borxhi, ai ndahet në afatshkurtër, afatmesëm dhe afatgjatë. Qeveria shqiptare ka synuar rritjen e peshës së stokut afatmesëm të borxhit kundrejt atij afatshkurtër. Për 6-mujorin e parë të 2012 pesha e borxhit afatmesëm ishte 67% ndaj totalit të borxhit².

Përgjithësisht, objektivi i qeverisë në lidhje me borxhin publik është “përmbushja e nevojave financiare të qeverisë me koston më të ulët të mundshme përgjatë kohës”. Por përveç kësaj, veçanërisht për vendet me ekonomi tregu në zhvillim, menaxhimi i borxhit publik nuk synon vetëm koston dhe risqet e borxhit, por edhe qëndrueshmërinë e nivelit të borxhit qeveritar.

Studime të shumta adresojnë pikërisht nivelin optimal të borxhit qeveritar për të reflektuar apo vlerësuar qëndrueshmërinë e tij. Zakonisht në qendër të këtyre studimeve është Fondi Monetar Ndërkombëtar, si institucioni kyç i asistimit dhe monitorimit të performancës fiskale, monetare e financiare të vendeve anëtare. Këto studime theksojnë nivelin 60% të raportit borxh publik/GDP si kufirin e kujdesit për vendet e zhvilluara, ndërsa për vendet në zhvillim niveli 40% duket se është më i përshtatshëm, të paktën

² Përfshirë këtu edhe borxhin që maturohet brenda vitit, por që maturitetin fillestar e ka afatgjatë. Nëse përrjashtohet kjo pjesë, atëherë pesha e borxhit afatmesëm bie në 58% të totalit të borxhit.

në afat të gjatë. Në raportin e 2010 publikuar nga Departamenti i Çështjeve Fiskale të Fondit, ofrohen “korrektive fiskale” që duhet të ndërmerren nga vendet e zhvilluara dhe ato në zhvillim për të konverguar drejt këtyre raporteve të sugjeruara borxh publik/GDP në 2030. Pra literatura i trajton këto nivele si “optimale”, në sensin që tejkalimi i tyre pozon risk për qëndrueshmërinë e borxhit. Në fakt kjo është edhe në përputhje me modelin makroekonomik të Fondit që i atribuon një rol dual politikës fiskale: 1) zbutjen e cikleve në biznesit në periudhë afatshkurtër; 2) arritja e objektivave për qëndrueshmërinë e borxhit në afat të gjatë.

Por a është niveli 60% një nivel optimal në kuptimin teorik të fjalës? Kjo shifër në fakt është shkruar në mënyrë eksplicite në Traktatin e Maastrichtit si parapërgatitje në atë kohë e vendeve europiane për të krijuar Bashkimin Europian dhe më pas Eurozonën. Asokohe nuk kishte një studim të mirëfilltë, shifra ishte vetëm mediana³ e raportit borxh/GDP që kishin shumica e vendeve europiane. I vetmi studim fillestar ku përmendet kjo shifër është një artikull i titulluar “Vlerësimi i qëndrueshmërisë”, përgatitur nga Departamenti i Politikave në bashkëpunim me Departamentet e Çështjeve Fiskale, Tregjeve Ndërkombëtare të Kapitalit, Çështjeve Monetare e Valutore dhe Kërkim-Zhvillimit brenda FMN-së. Studimi daton më 28 Maj 2002 dhe metoda që ai përdor për të konkluduar mbi nivelin “optimal” të borxhit është ajo CART⁴

³Vlera e mesit. Dallon nga mesatarja dhe moda.

⁴*Classification and Regression Tree.*

(specifikisht *pema binare ripërsëritëse*). Kjo metodë përcakton nivelin-prag të borxhit që diskriminon më mirë krizën nga jo-kriza, duke minimizuar gabimet statistikore të llojit 1 dhe 2. Nga aplikimi i metodës me këto të dhëna, niveli-prag rezulton 44,7% borxh publik/GDP. Për vendet me raport borxhi nën këtë prag, probabiliteti i krizës së borxhit është 2-5%, ndërsa për vendet me raport më të lartë se pragu, probabiliteti i kushtëzuar shkon në 15-20%. E thënë ndryshe, edhe nëse vendet në zhvillim e tejkalojnë këtë prag, probabiliteti që shteti mos të bjerë në paaftësi paguese është 80%.

Nëse në model futet edhe një input shtesë, siç është raporti eksport/GDP, atëherë konkluzionet ndryshojnë. Futja e këtij indikator shtesë në model justifikohet nga studimi me argumentin se vendi duhet të gjenerojë sufiçente tregtare për t'i shërbyer borxhit publik. Duke riaplikuar pemën binare, modeli konkludon se nëse raporti eksporte/GDP është 20-40%, atëherë pragu optimal i sipërm i borxhit është 60-80%.

Po kështu në artikullin e saj të Shtatorit 2010, "Hapësira Fiskale"⁵, FMN-ja pohon se kufijtë e borxhit gjeneruar në studimet e saj "nuk janë barriera absolute dhe të pandryshueshme Po kështu, ky limit nuk duhet interpretuar si niveli optimal i borxhit publik". Në këtë artikull që mbështetet mbi studimin e 23 vendeve të zhvilluara, kufijtë e regjistruara të borxhit, duke

⁵ "Hapësira Fiskale" përkufizohet nga autorët e artikullit si diferenca midis limitit maksimal të lejuar të borxhit publik, përcaktuar nga statistikat historike të korrektimit fiskal, me nivelin aktual të borxhit.

përdorur diferencën normë rritjeje ekonomike – normë interesi, shkojnë nga 150% në 260%, me medianë 192%. Duke supozuar se diferenca midis normës së rritjes dhe normës së interesit në të ardhmen nuk do të jetë aq e favorshme sa ka qenë në të kaluarën, studimi konkludon se limiti afatgjatë i borxhit duhet të konvergojë në 63%, ndërsa maksimumi deri në 183% e GDP-së.

Studiues të tjerë nuk duket se ndajnë të njëjtin mendim me FMN-në. Në 1944, Evsey Domar shprehej se: "Problemi i borxhit është në thelb një problem i rritjes së të ardhurës kombëtare". Të njëjtën gjë do të mbronte ai edhe 50 vjet më vonë kur shprehej se: "zgjidhja e duhur e problemit të borxhit nuk është të veshim këmishën e forcës, por të përshpejtojmë rritjen ekonomike".

Realiteti i borxhit publik

Pavarësisht niveleve të larta të borxhit publik në të kaluarën, nivele të cilat nuk janë shoqëruar me inflacion të lartë apo norma të fryra interesi, kriza financiare e viteve të fundit dhe dështimi i Greqisë ka rritur ndjeshmërinë e tregjeve financiare dhe qarqeve politike ndaj borxhit publik. Për të menaxhuar edhe politikisht borxhin publik, shumë vende po krijojnë ligje që adresojnë kryesisht deficitin buxhetor dhe indirekt edhe borxhin publik.

Zvicra e ka amenduar kushtetutën e saj që në 2001 për të frenuar nivelin e borxhit publik. Implementimi i këtij amendamenti hyri në fuqi në 2003. Sipas këtij ligji, buxheti duhet të jetë i balancuar, në përputhje me kushtet ekonomike. Korrektimi me kushtet ekonomike bëhet duke shumëzuar shpenzimet qeveritare me një faktor ciklik (raportin e trendit të GDP-reale

me GDP-në e shpresuar). Në këtë mënyrë, lejohen deficitet gjatë periudhave të recesionit dhe kërkohen suficitet gjatë periudhave të bumit ekonomik. Në thelb, ligji synon balancë strukturore çdo vit dhe balancë absolute brenda një cikli ekonomik. Fillimisht ligji lejonte bërjen e “shpenzimeve të jashtëzakonshme” me aprovimin e një shumice të cilësuar parlamentare, por ndryshimet e kohëve të fundit i trajtojnë këto shpenzime si normale.

Gjermania në 2009 e amendoi kushtetutën për të futur “frenën e borxhit”. Ky ligj do të aplikohet si mbi qeverinë federale, ashtu edhe mbi Landet. Nga viti 2016 e në vijim qeveria federale ndalohej të ketë një deficit strukturor më shumë se 0,35% e GDP-së, ndërsa nga 2020 e tutje Landet nuk do të lejohen të kenë fare deficite strukturore,⁶ me përjashtim të rasteve të katastrofave apo krizave të rënda ekonomike. Lidhur me amendimin e kushtetutës nga Gjermania për problemin e borxhit publik, Noah Feldman, profesor i ligjit konstitucional dhe ndërkombëtar në Harvard, shprehet se gjermanët “*po sillen si Odiseja që e lidhi veten pas drekut të anijes për t’i shpëtuar tundimit të sirenavë*”. Por në fakt, *show* konstitucional i Merkelit dhe Sarkozisë synon t’ua bëjë të qartë anëtarëve më problematikë të Eurozonës se performanca e tyre e dobët ekonomike nuk do ta tërheqë poshtë gjithë Bashkimin European dhe pastaj të kërkohet mbështetjen e Gjermanisë dhe Francës për t’i nxjerrë nga kriza. Duke e fiksuar në kushtetutat e tyre,

⁶ Deficiti strukturor është deficiti buxhetor, pavarësisht ciklit ekonomik, pra deficiti i shtrirë në kohë.

vendet anëtare tregojnë vullnet dhe disiplinë politike për të qenë zgjidhje dhe jo shkak të problemeve. Në një kontekst më të gjerë, kjo nënkupton pikënisjen për unifikim të politikave fiskale, ashtu sikurse u unifikua politika monetare me futjen e euros në 1 Janar 2002. Pra politikisht, Gjermania dhe Franca po shfrytëzojnë për mirë krizën financiare duke krijuar një Bashkim të denjë për të konkurruar ekonominë amerikane në përfundim dhe atë japoneze në lindje.

Austria, Italia, Spanja, Polonia kanë ndërmarrë të gjitha hapat për të amenduar kushtetutat e tyre sipas modelit gjerman dhe në mënyrë implicite ose jo synojnë sjelljen e borxhit publik në nivelin e sugjeruar 60% të GDP-së. “Schuldenbremse” gjermane mbetet ende për t’u testuar në këto vende. Por tek e fundit të gjithë e dimë se sa performante është inxhinjeria gjermane, qoftë edhe në ekonomi.

SHBA-të ka aplikuar historikisht një kufi mbi borxhin publik. Që nga viti 1917 Kongresi institucionalizoi “tavanin e borxhit”. Për ta ndryshuar këtë tavan kërkohet aprovimi i të dyja Dhomave të Kongresit. Që nga viti 1962 tavanin e borxhit në SHBA është rritur 74 herë, ku rekordin e mban Ronald Reagan. Shumë shtete në Amerikë e kanë amenduar kushtetutën e tyre për të përfshirë buxhetet e balancuara, por kjo nuk është arritur në nivel federal. Në Kushtetutën Amerikane, Artikulli 1, Paragrafi 8 specifikohet qartë: “*The Congress shall have power . . . To borrow Money on the credit of the United States*” (Kongresi duhet të ketë fuqi... të marrë para hua në emër të Shteteve të Bashkuara të Amerikës).

Japonia aktualisht ka borxhin publik më të madh në botë, pothuajse sa dyfishi i ekonomisë së saj me GDP 5 trilionë dollarëshe. Legjislacioni japonez është më strikti në drejtim të borxhit publik. Kështu qeveria, sipas Ligjit të Financës Publike të vitit 1947, lejon vetëm "obligacionet ndërtuese", pra borxhin që emetohet me qëllim financimin e shpenzimeve që bëhen për krijim asetesh; e thënë ndryshe për investimet në infrastrukturë publike. Emetimi i borxhit për financim të deficitit buxhetor, pra për të mbuluar konsumin apo mosarkëtimin e të ardhurave qeveritare, është i ndaluar. Megjithatë ky ligj aktualisht ka mbetur vetëm në letër.

Shqipëria dhe Borxhi Publik

Në ligjin nr. 9936 "Për menaxhimin e sistemit buxhetor në Republikën e Shqipërisë", specifikohet në mënyrë eksplicite tek "neni 58", "pika c" se: "Borxhi total publik, përfshirë garancitë, nuk duhet të tejkalojë limitin 60 për qind të produktit të brendshëm bruto". Ky ligj është respektuar vazhdimisht nga Ministria e Financave.

Si një ekonomi periferike dhe pjesërisht e integruar me atë europiane, ekonomia shqiptare ka qenë në një farë mase e paprekur nga kriza. Rrjedhimisht dhe mbajtja e nivelit të borxhit publik në kufirin e synuar ka qenë relativisht më e lehtë se në vendet e tjera të Eurozonës. Aktualisht borxhi publik afatgjatë i qeverisë shqiptare klasifikohet nga "Standard & Poors" si i klasës B+, ndërsa ai afatshkurtër si i klasës B. Arsyet e këtij klasifikimi janë si vijon:

1. Prosperitet relativisht i ulët mirëqënieje;

2. Nivel i lartë borxhi krahasuar me të ardhurat qeveritare;

3. Ekspozim i lartë ndaj faktorëve të ndryshëm, për shkak të deficiteve të mëdha në llogarinë korrente;

4. Mjedis i pasigurt politik.

Gjithsesi, rating-u mund të përmirësohet në të ardhmen si rrjedhojë e:

1. Performancës solide të rritjes ekonomike;

2. Potencialit të fuqishëm ekonomik në afat të gjatë;

3. Strukturës ligjore që i jep prioritet të lartë shërbimit të borxhit publik;

4. Perspektivës afatgjatë integruese në Bashkimin Europian.

Po kështu, S&P pohon se në afat të shkurtër rritja ekonomike do të jetë në nivelet 2-3%, ndërkohë që në afat të gjatë mund të shkojë në potencialin 5-6%. Kjo rritje ekonomike, rrjedhimisht dhe ulja e nivelit të borxhit e përmirësimi i klasifikimit të tij, mund të përforcohet duke përmirësuar konkurrueshmërinë, klimën e biznesit, uljen e burokracisë, zgjidhjen e problemeve pronësore, reduktimin e ekonomisë informale dhe zgjerimin e bazës tatimore.

Nëse Shqipëria do të dojë t'i bashkohet familjes europiane edhe në drejtim të unifikimit të politikave fiskale dhe veçanërisht në fushën e borxhit publik, atëherë duhet të ndërmerren studime të mirëfillta shkencore nga ana e Ministrisë së Financës, Bankës së Shqipërisë, Universiteteve dhe gjithë aktorëve të tjerë ekonomikë.

Ekonomia shqiptare vitin e kaluar realizoi një defiçit buxhetor (diferenca mes shpenzimeve dhe të ardhurave shtetërore) prej 3.5 përqind të PBB-së, ndërkohë që ky defiçit në vitin 2010

ishte 3 përqind e PBB-së. Borxhi ynë publik gjatë vitit 2011 u shtua edhe më, për të kapur 58.8 përqind të PBB-së. Sfida e vitit zgjedhor 2013 që kemi përpara kërkon parashikimin e një disipline edhe më të kujdesshme buxhetore. Edhe pse, sikurse u theksua më lart, Ligji për Menaxhimin e Sistemit Buxhetor tek ne e parashikon kufirin prej 60 përqind të PBB-së për borxhin publik, fiksimi i tij në Kushtetutëdo t'i shërbente pikërisht asaj disipline të kujdesshme buxhetore që është e domosdoshme për situatën ku jemi, por edhe zhvillimit afatgjatë ekonomik të vendit.

Janë këto arsytet pse Kontrolli i Lartë i Shtetit në Raportin e tij për zbatimin e Buxhetit të Shtetit të vitit 2011, i sugjeroi Qeverisë që të fiksohej në Kushtetutën e Shqipërisë për borxhin publik të vendit tavani prej 60 përqind e PBB-së, me besimin e plotë se brenda dy viteve pas diskutimit të gjerë me faktorët dhe aktorët ligjvënës, politikë dhe ekonomikë, kjo do të arrihet.

Referencat

1. "Consolidated Version of the Treaty Establishing the European Community",

Official Journal of the European Communities, 24.12.2002.

2. "Guidelines for Public Debt Management", IMF & World Bank Publications, 2003.

3. "Assessing Sustainability", International Monetary Fund, 28.05.2002.

4. "Analyzing Government Debt Sustainability in the Euro Area", European Central Bank, Monthly Bulletin, 04.2012.

5. "Public Debt Management and Fiscal Vulnerability: Potential Roles for SAIs", INTOSAI Public Debt Committee, 02.2003.

6. "Balanced Budget Acts as Dumb in Europe as in U.S.", Prof. Noah Feldman, 22.08.2011

7. "S&P affirms rating on Albania Debt at 'B+/B': outlook is stable", 07.12.2012, <http://noa.al/news/artikull.php?id=258902>.

Dr. Bujar Leskaj

Kryetar i Kontrollit të Lartë të Shtetit

Konkurrenca në Prokurimet Publike

Prokurimet publike janë ato procese të përdorimit të fondeve publike, që synojnë të sigurojnë shërbime dhe produkte që përdoren nga sektori dhe/ose administrata publike. Përgjithësisht, këto procese bazohen në proceset e tenderimit dhe të konkurrimit të lirë, transparent dhe jodiskriminues midis ofertuesve, pra të operatorve që shprehin vulnetin dhe ofertat e tyre për të hyrë në këtë proces.

Nga: Prof. Dr. Lindita Milo (Lati)
Kryetare e Autoritetit të Konkurrencës

Abstrakt

Përgjithësisht, këto procese bazohen në proceset e tenderimit dhe të konkurrimit të lirë, transparent dhe jodiskriminues midis ofertuesve, pra të operatorëve që shprehin vullnetin dhe ofertat e tyre për të hyrë në këtë proces.

Është gjerësisht e argumentuar si nga pikëpamja teorike ashtu edhe ajo empirike se procesi i prokurimeve publike luan një rol shumë të rëndësishëm si në alokimin me eficiencë të fondeve publike ashtu edhe në rritjen e mirëqenies së qytetarëve të një vendi.

Qëllimi i këtij punimi është të hedh dritë në aspektet e kufizimit të nivelit të

konkurrencës në tregun e prokurimeve publike duke realizuar një prezantim krahasues së eksperiencës së përgjithësuar ndërkombëtare me atë të institucioneve publike të vendit, si dhe identifikimin e instrumenteve që duhet të përdoren nga institucionet e pavarura publike që janë përgjegjëse për prokurimet publike, mbrojtjen e konkurrencës efektive në treg dhe të audituesve të përdorimit të fondeve publike.

Fjalët kyçe : Prokurime, konkurrence, fonde publike, krahasim, eksperience

Hyrje

Prokurimet publike njihen si procesi i blerjes së mallrave dhe shërbimeve nga sektori publik, i cili përfshinë pjesën më të rëndësishme të shpenzimeve publike nga njëra anë dhe kërkesën për mallra

dhe shërbime në ekonomi. Nëse i referohemi produktit të Përgjithshëm Bruto (GDP), një pjesë e rëndësishme e tij përbëhet nga shpenzimet e qeverive. Shpenzimet publike nga qeveritë qendrore dhe lokale (duke përfshirë shpenzimet operative dhe investimet), në vendet e OECD-së mesatarisht, vlerësohen 20 përqind e GDP, dhe afërsisht 15 përqind¹ në vendet jashtë OECD-së. Për më tepër, në disa sektorë, qeveria shfaqet si një nga ofruesit më të rëndësishëm (si p.sh., në mbrojtje, shëndetësi, ndërtim infrastrukture, prodhim dhe transmetim energjie, etj.) dhe nga ana tjetër në disa tregje, sektori publik shfaqet si një nga blerësit/kërkuesit kryesor (si psh., në sektorin e mbrojtjes, shëndetësisë, etj.). Për pasojë, performanca e tregut të prokurimeve publike ka një ndikim të rëndësishëm për eficiencën e qeverisjes dhe për mirëqenien e popullit, pavarësisht nga shkalla e zhvillimit të një vendi (Anderson & Kovacic, 2009). Prokurimet publike shpesh kanë si objekt të tyre sigurimin e shërbimeve dhe të mirave materiale që janë të një rëndësie të veçantë ekonomike dhe sociale. Kështu për shembull, infrastruktura ka një rëndësi jetike për nivelin e konkurrueshmërisë së bizneseve vendase për të arritur tregjet apo të mundësisë që konsumatori shqiptar të ketë më shumë zgjedhje. Rëndësia sociale dhe ekonomike e prokurimeve publike rritet me tepër në kushtet aktuale të rënies së treguesve makro-ekonomike, duke vënë në pah

¹ OECD (2007), Improving the environmental performance of public procurement: report on implementation of the Council recommendation, ENV/EPOC/WPNEP(2006)6/FINAL, March 22.

faktin se investimet në infrastrukturën publike janë konsideruar si një nga instrumentet e strategjive të rikuperimit ekonomik në mbarë botën². Gjithashtu, efikasiteti dhe transparenca e proceseve të prokurimeve publike ndikon drejtpërdrejt në kredibilitetin e përgjithshëm të qeverisë dhe për pasojë edhe në nivelin e besimit të qytetarëve, një faktor ky, shumë i rëndësishëm për gatishmërinë për t'u investuar e përfshirë në aktivitetet që çojnë në krijimin e rritjen e pasurisë.

Përgjithësisht, prokurimet publike realizohen nëpërmjet një procesi konkurrimi midis ofertave apo procesi tenderimi, nëpërmjet të cilit synohet maksimizimi i eficiencës ekonomike nëpërmjet një procesi konkurrues. Çdo praktikë anti-konkurrese gjatë procesit të prokurimit, të tillë si marrëveshjet e ndaluara, marrëveshjet në oferta, mashtrimi dhe korrupsioni, mund të çojnë në rritjen artificiale të çmimeve të ofrimit të shërbimit apo të produktit, apo kompromisit mbi kushtet e tenderuara duke shkaktuar në këtë mënyrë mos realizimin e objektivit të shpenzimeve publike dhe të burimeve kombëtare.

² "Obama economic recovery plan includes vast public works program", *International Herald Tribune*, December 7, 2008, <http://www.ihf.com/articles/2008/12/07/america/works.php>; Communication from the Commission to the European Council: A European Economic Recovery Plan (COM(2008) 800 final, November 26, 2008); and A.E. Feldman, "Global Infrastructure Spending Soars: Competition for Talent Heats Up", September 25, 2008, <http://blog.aefeldman.com/2008/09/25/global-infrastructure-spending-soars-competition-for-talent-heats-up/>

Për një mirë funksionim të tregut të prokurimeve publike që është, gjithashtu, pjesë e mirëqeverisjes është e domosdoshme të merren në konsideratë dy sfida kryesore që janë të ndërlidhura me njëra-tjetrën: a) sigurimi i integritetit gjatë procesit të prokurimit (d.m.th eliminimi i korrupsionit tek nëpunësit e administratës që realizojnë procesin); dhe b) promovimi i konkurrencës efektive midis ofertuesve, duke përfshirë eliminimin e marrëveshjeve të ndaluara midis ofertuesve potenciale.

Këto dy sfida janë sa të ndërlidhura me njëra – tjetrën aq edhe të ndara duke marrë si bazë shkakun e shfaqjes, të cilat duhet që të njihen dhe të merren në konsideratë nga politik-bërësit. Kështu, korrupsioni në prokurimet publike është pothuajse tërësisht një problem midis principalit (pronarit) dhe agentit (nëpunësit). Sipas këtij problemi, nëpunësi i shtetit (pra, “agjenti”) pasuron vetveten nga shumat monetare të shpenzimeve të qeverise apo të publikut (d.m.th, “të principalit apo pronarit”). Ndërsa sfida e dytë, ajo e promovimit të konkurrencës, përfshin parandalimin dhe ndalimin e marrëveshjeve të ndaluara apo sjelljet e bashkërenduara midis furnizuesve dhe heqjen e barrierave administrative apo praktike që në mënyrë të panevojshme kufizojnë konkurrencën reale dhe efektive.

Qëllimet e këtij punimi janë të identifikojnë efektet e një tregu konkurrues të prokurimeve publike duke u bazuar kryesisht në eksperiencën e vendeve të tjera, e cila do të trajtohet në çështjen në vijim.

Duke marrë në konsideratë specifikat e marrëveshjeve të ndaluara në tregun e prokurimeve publike në kuptim të Ligjit “Për mbrojtjen e konkurrencës”, në çështjen e dytë do të paraqiten format e shfaqjes së marrëveshjeve antikonkurruese në tregun e prokurimeve publike dhe në çështjen e tretë do të prezantohen instrumentet e përdorura nga Autoriteti Shqiptar i Konkurrencës si dhe rastet e hetimeve. Tërësia e konkluzioneve dhe rekomandimeve do të paraqiten në çështjen e fundit.

1. Efektet e konkurrencës në tregun e prokurimeve publike

Literatura e ekonomiksit industrial dhe studimet empirike kanë treguar në mënyrë të plotë dhe të qëndrueshme se konkurrenca, përgjithësisht, sjell uljen e çmimeve të produkteve apo shërbimeve të ofruara, dhe/ose cilësi më të lartë për të njëjtin çmim, duke e paraqitur si paradigmë relacionin midis strukturës, sjelljes dhe performances së një firme. Pavarësisht nga debatet që ekzistojnë të cilat nuk kanë të bëjnë me thelbin e pohimit të më sipërm, studiuesit e kësaj paradigme kanë identifikuar katër instrumentet kryesore, të cilat mundësojnë të përfitohen efektet e sipërcituara të konkurrencës. Së pari, në kushtet e mos ekzistencës së barrierave administrative për hyrjen e firmave të reja në treg si dhe në kushtet e mungesës së marrëveshjeve midis firmave, çmimet do të shkojnë drejtë kostos marxhinale. Së dyti, kostot do të minimizohen, pasi firmat duke konkurruar kërkojnë të mbijetojnë. Së treti, konkurrenca është një nga promotorët e inovacionit dhe të rritjes së firmës. Së katërti, konkurrenca i detyron firmat që të mësojnë nga

njëri-tjetri dhe në këtë mënyrë të përmirësojnë në mënyrë të vazhdueshme produktet e tyre, duke përmirësuar prodhimin, teknikat manaxheriale dhe marketingun e tyre. Këto aspekte janë trajtuar gjerësisht nga Carlton et.al (2004).

Në këtë këndvështrim, një literaturë e pasur (Evenett & Hoekman, 2004) identifikon një korrelacion të qartë pozitiv midis nivelit të konkurrencës në tregun e prokurimeve publike dhe kostos së prokurimeve të produkteve dhe shërbimeve që ka përfituar qeveria. Pra, ka një përfitim të konsiderueshëm, i cili shprehet tek kursimi i fondeve publike apo tek efienca e përdorimit të parave të taksapaguesve duke promovuar dhe mbrojtur konkurrencën e lirë dhe efektive në tregun e prokurimeve.

Kështu evidencat e publikuara nga një vëzhgim i OECD-së paraqesin se në disa vende në zhvillim janë realizuar kursime të fondeve publike nga 17 për qind deri në 43 për qind, nëpërmjet zbatimit të një regjimi të prokurimeve publike më transparent dhe konkurrues.

Gjithashtu, një studim i realizuar nga eksperte të pavarur për Komisionin European, evidenton se nga forcimi i konkurrencës që rezultoi pas zbatimit të "Direktivës së prokurimeve publike" të Komisionit European, gjatë periudhës 1993 deri në 2002, ka rezultuar me përftimin nga ulja e kostos së produkteve dhe shërbimeve të prokuruar nga 5 billion euro deri në 25 billion euro. Nga ana tjetër është provuar se marrëveshjet e ndaluara dhe anti-konkurruese të evidentuara në tregun e prokurimeve publike kanë

sjellë rritjen e çmimeve të produkteve dhe shërbimeve të përfituara nga prokurimet publike 20 për qind më të larta se sa në kushtet e një tregu konkurrues.

Duke marrë në konsideratë mësimet e nxjerra nga praktikrat dhe problematikat në zbatimin e direktivës për prokurimet publike, Komisioni European në vitin 2011 e rishikoi direktivën e këtij tregu duke e vënë theksin në dimensionin ndërkombëtar të tregut të prokurimeve, si pjesë përbërëse e tregut global; si dhe në domosdoshmërinë e krijimit të një kuadri ligjor fleksibël dhe të përshtatshëm, i cili do të mundësoj edhe përfshirjen e biznesit të vogël dhe të mesëm në tregun e prokurimet publike.

II. Roli i institucionit, ligjit dhe politikës së konkurrencës për sigurimin e konkurrencës në tregun e prokurimeve publike

Supozimi bazë i këtij punimi është se kuadri ligjor që rregullon dhe mundëson realizimin e procesit të prokurimeve publike nuk është kufizues për konkurrencën në këtë treg, por transparenca, barazia dhe mosdiskriminimi, si dhe promovimi i konkurrencës midis operatorëve që ofrojnë produkte e shërbime janë filozofia e kësaj baze ligjore. Megjithatë, ekzistenca e një instrumenti ligjor i cili siguron konkurrencën e prokurimeve publike nuk është i mjaftueshëm për të pasur atë nivel optimal të konkurrencës.

Institucioni, ligji dhe politika e konkurrencës luajnë një rol plotësues për promovimin dhe mbrojtjen e

konkurrencës në tregun e prokurimeve publike. Instrumentet që përdoren nga gardiani (watchdog) i tregut janë: a) hartimi dhe zbatimi i rregullave efektive për të ndaluar marrëveshjet në proceset e tenderimeve; b) realizimi i aktiviteteve për të rritur advokacinë e konkurrencës, nëpërmjet të cilave promovohet dhe mbrohet konkurrenca duke eliminuar barrierat administrative si dhe duke promovuar procedura transparente dhe të qarta për kontraktimin e shërbimeve apo punëve publike; c) zbatimin e ligjit dhe të rregullave të konkurrencës, nëpërmjet instrumentit të penalteteve ndaj praktikave anti-konkurrese të vërtetuara si pjesë e sjelljes së operatorëve.

Praktikat antikonkurrese në tregun e prokurimeve publike shfaqen si në formën e sjelljes së bashkërenduar ashtu edhe në formën e marrëveshjeve midis firmave që marrin pjesë si konkurrenca në një procedure të caktuar tenderimi, apo prokurimi publik. *Marrëveshjet e ndaluara në oferta ndodhin kur ndërmarrjet (operatorët ekonomike), të cilët supozohet të konkurrojnë, në mënyrë të fshehtë bien dakord për rritjen e çmimeve ose uljen e cilësisë së të mirave apo shërbimeve për blerësit (autoritetet kontraktore), të cilët dëshirojnë të sigurojnë produktet dhe shërbimet nëpërmjet një procesi prokurimi.*

Ky treg ka specifikat e veta, prandaj OECD-ja, ka përgjithësuar të gjitha eksperiencat e vendeve me nivele të ndryshme zhvillimi duke identifikuar format e shfaqjes së marrëveshjeve të ndaluara në tregun e prokurimeve publike. Më konkretisht:

Oferta të mbuluara.- është forma më shpesh e përdorur, në të cilën gjenden të implementuara skemat e marrëveshjeve të ndaluara në oferta. Kjo ndodh atëherë kur individët ose firmat, pranojnë të paraqesin oferta në një nga rastet e: a) njëri nga konkurrentët pranon të paraqesë një ofertë më të lartë sesa oferta e fituesit të përcaktuar; b) njëri nga konkurrentët pranon të ofertoj me një shumë e cila është shumë e madhe për tu pranuar si ofertë; c) njëri nga konkurrentët paraqet një ofertë e cila përmban terma specifike të cilat janë të papranueshme nga blerësi (autoriteti kontraktor). Ofertat e mbuluara kanë për qëllim që të japin përshtypjen e një oferte të pastër dhe një konkurrence të sigurtë.

Ofertat e përmbajtura - përfshijnë marrëveshjet midis konkurrentëve në bazë të të cilave një apo më shumë firma bien dakord që të përmbahen nga oferta (mos ofertojnë), apo të tërhiqen nga një ofertë e paraqitur në mënyrë që oferta e përcaktuar fituese në marrëveshje të pranohet si e tillë. Oferta e përmbajtur, në thelb nënkupton që një operator ekonomik paraqet një ofertë, të cilën nuk e merr në konsideratë deri në fund.

Ofertat në rotacion- firmat në marrëveshje pranojnë të ofertojnë, por ato bien dakord të rrotullojnë të qenurit fitues (kualifikohet ai me ofertën më të ulët). Mënyrat në të cilat rotacioni mund të implementohet janë të ndryshme. P.sh: - pjesëmarrësit në marrëveshje mund të zgjedhin të ndajnë me përafërsi volume vlerash monetare të barabarta për grupe të caktuara kontratash për secilën firmë, ose të ndajnë volume që

korrespondojnë me madhësinë e çdo firme.

Shpërndarja e tregut - konkurrentët ndajnë në copa tregun dhe bien dakord që të mos konkurojnë për një pjesë të caktuar konsumatorësh, ose në një pjesë të caktuar gjeografike. *P.sh:* - Firmat konkurrençe ndajnë klientët në specifika ose në tipe për firma të ndryshme, në këtë mënyrë konkurrentët nuk do të ofertojnë, (ose do të pranojnë një ofertë të mbuluar), në kontrata të ofertuara nga një klasë e caktuar klientësh të mundshëm, të cilat i janë dhënë një firme të caktuar. Në kthim ky konkurrent nuk do të ofertojë në mënyrë konkurruese për një grup të caktuar klientësh të cilët i përkasin firmave të tjera në marrëveshje.

Eksperiencës së vendeve të tjera i bashkohet edhe eksperiencia e Shqipërisë, e cila konsiston në të gjitha dimensionet dhe instrumentet e përdorur.

Dimensionimi institucional: në Republikën e Shqipërisë funksionon institucioni i konkurrencës që quhet "Autoriteti i Konkurrencës", i cili është një institucion i pavarur që i raporton Kuvendit të Shqipërisë. Pavarësia e këtij institucioni nuk qëndron vetëm tek forma ligjore, por kryesisht tek forma organizative dhe tek procedurat që ndjek. Nga pikëpamja organizative institucioni i konkurrencës përbëhet nga Komisioni i Konkurrencës, bordi vendimmarrës i përbërë nga 5 komisionere të votuar në mënyrë individuale nga Parlamenti Shqiptar, si dhe nga Sekretariati, i cili përbëhet nga nëpunës me statusin e shërbimit civil përgjegjës për kryerjen në mënyrë të pavarur të investigimeve dhe realizimin e të gjithë procedurave të nevojshme për të vërtetuar nivelin e konkurrencës

në të gjithë ekonominë e vendit. Këta të fundit përgatisin raportet hetimore duke punuar në grup dhe në mënyrë të pavarur, si dhe paraqesin gjetjet dhe analizat e tyre para Komisionit të Konkurrencës.

Dimensionimi ligjor: ky dimension përbëhet nga Ligji "Për mbrojtjen e konkurrencës", bazën ligjore sekondare të hartuar në zbatim të ligjit bazë si dhe në përafrimin gjithnjë e më të plotë me të drejtën europiane të konkurrencës, si dhe politika e konkurrencës, e cila përbën një pjesë shumë të rëndësishme të këtij dimensionimi. Ligji bazë i konkurrencës ka katër shtylla bazë të cilat konsistojnë në: a) ndalimin e marrëveshjeve të ndaluara; b) ndalimin e abuzimit me pozitën dominuese; c) kontrollin mbi përqendrimet dhe ndryshimin e kontrollit; dhe d) advokacinë e konkurrencës.

Instrumentet që përdor institucioni i konkurrencës konsistojnë në: a) procedurat hetimore e investigative, nëpërmjet të cilave mundësohen mbledhja e të dhënave dhe e informacioneve të domosdoshme për të mundësuar analizën e sjelljes së firmës/firmave në treg; b) aksesin në file apo në dosjen hetimore, nëpërmjet këtij e vendimmarrjes finale, pra firmat kanë të drejtën të njihen me të gjitha të dhënat dhe evidencat mbi të cilat ngrihet akuza nga sekretariati i Autoritetit të konkurrencës dhe të përgatisin mbrojtjen e tij para Komisionit; b) seancat dëgjimore me palët që konsiderohen në shkelje të ligjit për abuzim me pozitën dominuese apo të marrëveshjeve të ndaluara, apo ku kanë realizuar transaksione të shitblerjes së aksioneve të cilat mund të jenë objekt i vlerësimit dhe i autorizimit; c) jobat dhe penalitetet të

cilat ndahen në dy kategori si gjoba për shkelje të lehta si p.sh. refuzim për dhënie informacioni apo pengimi i inspektorëve për të realizuar inspektime në firme, apo mos njoftimi brenda 30 ditëve të transaksioneve të ndryshimit të kontrollit (gjobat e lehta janë deri në 1% të xhiros vjetore) si dhe gjobat e rënda, të cilat janë deri në 10% të xhiros vjetore, dhe aplikohen për shkeljet të ligjit për sjelljet antikonkurrese, kryesisht për abuzimin me pozitën dominuese (p.sh.: AMC&Vodafone vs AK, apo Romano Port vs AK për abuzim me pozitën dominuese në formën e çmimeve të padrejta apo refuzimi për të dhënë shërbimin), apo për marrëveshje të ndaluara (p.sh. në tregun e sigurimeve marrëveshje për fiksimin e çmimit, të importit të grurit dhe të prodhimit e shitjes me shumicë të miellit, apo në tregun e prokurimeve publike të makinave si dhe në tregun e prokurimit publik të shërbimit të ruajtjes dhe të mbrojtjes fizike; d) advokacia e konkurrencës, instrument i cili mundëson rritjen e rolit të institucionit të konkurrencës për të promovuar dhe nxitur konkurrencën në treg, duke dhënë opinione për çdo draft-akt që ka lidhje me tregjet dhe operatorët e tij, si dhe për të mbrojtur deformimet e tregut të shkaktuara nga aktet ligjore të hartuara nga qeveria qendrore, vendore si dhe nga entet rregullatore.

III. Raste të promovimit dhe të mbrojtjes së konkurrencës në tregun e prokurimeve publike në Shqipëri

Autoriteti i Konkurrencës në Shqipëri paraqet një eksperiencë relativisht të pasur krahasuar me vitet e funksionimit dhe të zbatimit të ligjit, i cili ka hyrë në fuqi në fund të vitit 2003. Këto

eksperiencat lidhen si me rastet e advokacisë ashtu edhe të ndërhyrjet për të ndaluar sjelljet anti-konkurrese nga disa operatore gjatë procesit të prokurimeve publike.

Bashkëpunimi i ngushtë midis institucionit të konkurrencës dhe Agjencisë së Prokurimeve Publike (APP), si institucioni përgjegjës për mbikëqyrjen e procesit të prokurimeve bazuar në parimet e transparencës dhe të mosdiskriminimit, përbën një domosdoshmëri jetike, pasi promovimi dhe nxitja e konkurrencës nuk mund të realizohet pa një bashkëpunim të ngushtë dhe shumë mbështetës. Ky fakt ka mundësuar që të gjitha propozimet e rekomanduara nga Komisioni i Konkurrencës të cilat synonin nxitjen e konkurrencës dhe mundësimin e përfshirjes së biznesit të vogël dhe të mesëm, apo përmirësime ligjore për rritjen e ndjeshmërisë së firmave mbi shkeljet ligjore nëse hyjnë në marrëveshje me konkurrentët e tyre para procesit të prokurimeve, marrëveshje që konsiderohen të ndaluara në këndvështrimin e ligjit "Për mbrojtjen e konkurrencës" dhe që penalizohen deri në 10% të xhiros vjetore, të merren në konsideratë nga APP-ja.

Krahas instrumentit të advokacisë Autoriteti i Konkurrencës ka përdorur edhe instrumentin e gjobës, për të penalizuar firmat që kufizojnë konkurrencën në tregun e prokurimit publik duke përdorur skemat e sipërcituara. Kështu, mund të përmendim rastet e marrëveshjes në oferta të vërtetuara dhe të penalizuara ndaj një grupe kompanish në tregun e prokurimit të automjeteve, apo në tregun e ruajtjes dhe të sigurisë fizike.

Por, për vetë specifikat që ka ky treg është shumë e rëndësishme që filozofia e konkurrencës e mbrojtjes dhe e nxitjes së saj të kthehet në një filozofi pune për të gjithë nëpunësit që merren me procesin e prokurimeve publike në të gjitha autoritet kontraktore, pasi vetëm në këtë mënyrë mund të rritet eficientia e përdorimit të "parasë", pra të fondeve publike duke krijuar mundësinë e përdorimit më intensiv të së njëjtës shume monetare të vënë në dispozicion nga buxheti i shtetit.

Nga rastet e vërtetuara nga Autoriteti i Konkurrencës është evidentuar se në ato raste kur firmat hyjnë në marrëveshje duke kufizuar e shtrembëruar konkurrencën përdoret deri në 99 % e fondit limit të prokurimit, ndërsa në rastet kur kjo marrëveshje nuk realizohet por rritej pjesëmarrja e ofertuesve të pavarur nga njëri-tjetri arrihet të përdoret 80-90% e fondit limit. Ky fakt është një tregues shumë i rëndësishëm mbi domosdoshmërinë e luftës ndaj marrëveshjeve të ndaluara dhe korrupsionit për një treg të prokurimit publik sa më konkurrues.

IV. Konkluzione

Eficientia e përdorimit të fondeve publike është e lidhur në një masë të konsiderueshme me nivelin e konkurrencës në tregun e prokurimeve publike si dhe me zbatimin e parimeve bazë të ekonomisë së tregut atë të transparencës së mosdiskriminimit dhe trajtimit të barabartë të të gjithë ofertuesve të produktit apo shërbimit. Pa dyshim se një rol shumë vendimtar luajnë punonjësit e administratës së autoritetit kontraktor, të cilit mund të shkaktojnë kufizimin e konkurrencës nëpërmjet specifikimeve jo të arsyeshme duke u udhëhequr nga interesi i përfitimit personal. Ky proces

nuk mund të konsiderohet si thjeshtë një sjellje individuale por duhet të merret në konsideratë nga mbrojtësit e fondeve publike si një ndihmë shtetërore indirekte që i jepet firmës që favorizohet në këtë mënyrë, pasi nëpërmjet një praktike korruptive, individit vepron në bazë të fuqisë administrative që ka në kryerjen e detyrave publike.

Advokacia e konkurrencës dhe instrumenti i ndalimit të praktikave antikonkurruese në këtë treg, në zbatim të ligjit dhe të politikës së konkurrencës, përbën një nga aspektet e ligjit dhe të politikës së konkurrencës. Autoriteti i Konkurrencës është institucioni që zbaton këtë ligj, objekt i të cilit është edhe tregu i prokurimeve publike. Por, zbulimi i rasteve të marrëveshjeve në oferta apo në format e tjera të shtrembërimit të konkurrencës nuk mund të identifikohen nga ky institucion, pa një bashkëpunim shumë të ngushtë dhe të bashkërenduar. Baza e vlerësimit dhe e informimit është hartuar dhe është publikuar nga Autoriteti i konkurrencës në formën e një udhëzuesi se si mund të identifikojnë dhe të ndalojnë marrëveshjet e ndaluara në tregun e prokurimeve publike, proces i cili lidhet edhe me luftën kundër korrupsionit. Ky udhëzues është bërë publik nëpërmjet faqeve të internetit të Autoritetit të Konkurrencës dhe Agjencisë së Prokurimeve Publike.

Për këtë arsye, kualifikimi i armatës së nëpunësve të administratës shtetërore dhe të sektorit publik, se si të identifikojnë nëpërmjet shenjave të përbashkëta rastet e marrëveshjeve të ndaluara midis ofertuesve, duhet të jetë një nga objektivat e bashkëpunimit midis Autoritetit të Konkurrencës dhe

institucioneve të qeverisjes qendrore, apo edhe me institucionin e auditit të eficiencës së përdorimit të fondeve të taksa-paguesve, pra me Kontrollin e Lartë të Shtetit.

REFERENCAT:

Dennis W. Carlton and Jeffrey M. Perloff, (2004) *Modern Industrial Organization*, Addison-Wesley,

European Commission (2004), *Report on the Functioning of Public Procurement Markets in the EU: benefits from the application of EU directives and challenges for the future*, Brussels: EC document (03/02/2004).

OECD (2003), *Transparency in Government Procurement: The Benefits of Efficient Governance* (TD/TC/WP/(2002) 31/Rev 2/14 April 2003)

Singh, A. (2002), 'Competition and Competition Policy in Emerging

Markets: International and Developmental Dimensions', *G-24 Discussion Paper Series No.18*, Geneva: UNCTAD, UNCTAD/GDS/MDPB/G24/18.

Simon J. Evenett and Bernard Hoekman (2004), *International Co-operation and the Reform of Public Procurement Policies*, mimeo, http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=821424

Autoriteti i Konkurrencës "Udhëzues mbi luftimin e marrëveshjeve të ndaluara në oferta në prokurimet publike", Tirane 2011

Autoriteti i Konkurrencës – Raportet vjetore

Prof. Dr. Lindita Milo (Lati)
Kryetare e Autoritetit të Konkurrencës

AUDITIMI I MASHTRIMIT

Auditimi i pasqyrave financiare ka qenë fokusi kryesor i publikut dhe i kërkimit shkencor, ndërsa tipi i auditimit që lidhet me shpërdorimet e aktiveve ka tërhequr më pak vëmendjen e kërkimit.

nga **Prof.Dr.Vjollca KARAPICI (Ibrahimi)**

Abstrakt:

Sipas një studimi të realizuar nga KPMG në vitin 2004, pjesa më e madhe e mashtrimeve të raportuara kishte të bënte me abuzimin (shpërdorimin, keqpërdorimin) me aktivet. Kjo tregon se auditimi i mashtrimit po bëhet një çështje mjaft e diskutuar dhe e përhapur.

Shkrimi pasqyron gjerësisht mashtrimet me shpërdorimin e aktiveve dhe te pasqyrave financiare duke sjelle shembuj konkrete, referuar vëzhgimeve te organizatave ndërkombëtare te auditimit dhe te kontabilistëve dhe duke përcaktuar edhe objektivat primare te audituesve te cilat konsistojnë ne;ekzaminimin e sistemit të kontrollit të brendshëm të kompanisë në lidhje me sigurinë e aktiveve; identifikimin e dobësive të këtij kontroll të brendshëm dhe përcaktimin në qoftë se ndonjë person brenda kompanisë ka shfrytëzuar

dobësinë e këtyre kontrolleve dhe ka shpërdoruar aktivet për përfitime personale. Nga ana tjetër përcakton edhe objektivin primar të auditimit të pasqyrave financiare në lidhje me mashtrimin, si; përcaktimi nëse pasqyrat financiare të një kompanie paraqesin gjendjen reale të pozicionit financiar të saj në një moment të caktuar.

Fjalët kyçe : auditim, mashtrim,aktive, pasqyra financiare, dobësi

1. Auditimi i mashtrimit dhe auditimi i pasqyrave financiare

1. 1. Koncepti i Auditimit të Mashtrimit

Bizneset në përgjithësi, por veçanërisht bizneset e vogla, janë të rrezikuara nga abuzimet e punonjësve me aktivet e tyre. Fatkeqësisht, shumë drejtues (pronarë) të bizneseve të cilët punësojnë auditues nga firma kontabiliteti për të realizuar një auditim, gabimisht mendojnë se ato po kontraktojnë një auditues mashtrimi. Auditimi i pasqyrave financiare ka qenë

fokusi kryesor i publikut dhe i kërkimit shkencor, ndërsa tipi i auditimit që lidhet me shpërdorimet e aktiveve ka tërhequr më pak vëmendjen e kërkimit (përveç Sharma (2004). Sipas një studimi të realizuar nga KPMG në vitin 2004, pjesa më e madhe e mashtrimeve të raportuara kishte të bënte me abuzimin (shpërdorimin, keqpërdorimin) me aktivet. Kjo tregon se auditimi i mashtrimit po bëhet një çështje mjaft e diskutuar dhe e përhapur.

Ky keqkuptim ndodh sepse firmat e kontabilitetit dhe klientët biznese, i bëjnë trajtim të ndryshëm auditimit të mashtrimeve. Kur firmat e kontabilitetit përdorin termin "mashtrim", ato nënkuptojnë mashtrimet që bëjnë klientët me pasqyrat financiare. Kur klientët përdorin termin "mashtrimin" ato supozojnë shpërdorimin (abuzimin, keqpërdorimin) e aktiveve të saj.

Në qoftëse një biznes është i shqetësuar në lidhje me shpërdorimet që i bëhen aktiveve atëherë ai duhet të punësojë një auditues mashtrimi.

Audituesit e mashtrimit janë zakonisht kontabilistët ose audituesit të cilët me virtytet profesionale që karakterizohen, janë në gjendje të zbulojnë dhe dokumentojnë mashtrimet në librat e kontabilitetit, transaksionet dhe ngjarjet financiare. Audituesit janë pajisur me njohuritë dhe eksperiencën e mjaftueshme. Qëndrimet e tyre të veçanta përfshijnë këto vleresime (Tommie W. Singleton & Aaron J. Singleton, 2010, p.14):

1. Mashtrimi është i mundshëm edhe në sistemet kontabël që kanë kontrolle të forta.
2. Pjesa e dukshme e një transaksioni të rremë mund të përfshijë një sasi të

vogël parash por pjesa e padukshme mund të jetë thelbësore.

3. Mashtrimi zbulohet në qoftë se hetohet gjatë dhe thellë.

4. Autorët e mashtrimit mund të jenë nga nivele të ndryshme të menaxhimit dhe të shoqërisë.

Për të ilustruar diferencën mes dy tipeve të mashtrimeve marrim një shembull në të cilin supozojmë se pronari i një biznesi është i shqetësuar në lidhje me drejtuesin e zyrës së financës, i cili ka kontrollin mbi arkëtimet dhe pagesat me para në dorë të kompanisë. Pronari komunikon me një firmë auditimi për ti kërkuar të realizojë një auditim të regjistrimeve të bëra në kontabilitetin e kompanisë. Audituesi i firmës së kontabilitetit i cili nuk ishte i specializuar për të audituar mashtrimet e ndryshme realizoi një auditim të pasqyrave financiare dhe lëshoi një opinion të pastër (te pakualifikuar) që pasqyrat financiare të firmës, paraqesin në mënyrë të sinqertë pozicionin financiar të kompanisë dhe janë në përputhje me parimet përgjithësisht të pranuar të kontabilitetit.

Dy vite më vonë, pronari zbulon se drejtuesi i zyrës së financës kishte përvetësuar 300,000 \$ nga kompania. Pronari është konfuz dhe njëkohësisht i mërzhitur me firmën e kontabilitetit e cila nuk arriti të identifikojë mashtrimin që po ndodhte në kohën kur po zhvillohej auditimi.

1.2. Mashtrimet me shpërdorimet e aktiveve dhe me pasqyrat financiare

Standardet Nderkombetare të Auditimit e përkufizojnë mashtrimin e pasqyrave financiare si deklarime qëllimisht të gabuara, të përjashtuara ose të

përfshira në pasqyrat financiare, të dizenuara për të mashtruar përdoruesit e pasqyrave financiare. Si rezultat i këtij efekti shkakton që pasqyrat financiare të mos jenë të sakta dhe ne perputhje me standardet. Ky tip mashtrimi përfshin mbivlerësimin e aktiveve ose të ardhurave ose nënvlerësimin e detyrimeve ose shpenzimeve. Mashtrimi me pasqyrat financiare kryhet nga drejtuesit e korporatës dhe është ngushtësisht i lidhur me performancën financiare të punëdhënësit.

Duke iu referuar PricewaterhouseCoopers në një vëzhgim në lidhje me Krimin Ekonomik Global në mbi 5,400 kompani në 40 shtete, 43% e kompanive raportuan një humbje mesatare direkt nga mashtrimi gjatë dy viteve prej 3.2 milion US\$. Në shtesë të kësaj, 12% e kompanive raportuan që kishin një problem me “mashtrimin në kontabilitet” (PwC, 2007, p 8).

Raporti i vitit 2008 i Shoqatës së Audituesve të Çertifikuar të Mashtrimit¹ raporton që humbja e organizatave amerikane nga mashtrimi ishte 7% e të ardhurave vjetore e cila përkthehet në rreth 994 \$ bilion humbje totale nga mashtrimi (ACFE, 2008, p.4). Rreth 10% e mashtrimeve të zbuluara përfshijnë mashtrim me pasqyrat financiare me një humbje mesatare vjetore prej 2 milion US\$ (ACFE, 2008, p.11). Vetëm 9.1% e mashtrimeve u zbuluan nga audituesit e jashtëm (ACFE, 2008, p.19). Sipas raportit të Audituesve të Çertifikuar të Mashtrimit (2012), kryesisht nivelet më të larta të pushtetit tentojnë të shkaktojnë humbje shumë

më të mëdha. Humbja mesatare në mesin e mashtrimeve të kryera nga pronaret/drejtuesit ishte 573.000 \$, humbja mesatare shkaktuar nga menaxherët ishte 180.000 \$ dhe humbja mesatare shkaktuar nga punonjësit ishte \$ 60,000.

Mashtrimi financiar është forma më e kushtueshme e mashtrimit në punë, duke shkaktuar një humbje mesatare prej \$ 1 milion (ACFE, 2012). Sipas Audituesve të Çertifikuar të Mashtrimit (2012), organizata humb 5% të të ardhurave të saj për çdo mashtrim në vit. Aplikuar mbi Produktin Bruto Botërore 2011, kjo shifër përkthehet në një humbje të mundshme vjetore prej më shumë se 3500000000000 \$ mashtrim.

Abuzimi (shpërdorimi) i aktiveve nënkupton përdorimin e aktiveve në pronësi të njësisë ekonomike për përfitime personale, përmes keqpërdorimit të paramenduar ose përvetësimit të tyre. Shpërdorimi i aktiveve realizohet nga punonjësit e pandershëm të cilët kanë zbuluar një mënyrë të devijojnë një pjesë të parave të punëdhënësit në xhepin e tyre. Sipas Pricewaterhouse Coopers gjatë një studimi të realizuar 30% e kompanive raportuan një humbje mesatare direkte nga abuzimi me aktivet gjatë viteve në rreth 1.3 milion US\$ (PwC, 2007, p.8).

Sipas raportit të vitit 2008 të ACFE 89% e 959 kompanive që i janë përgjigjur pyetësorit raportuan humbje nga abuzimi me aktivet, me një mesatare vjetore prej 150,000 US\$ (ACFE, 2008, p.11).

Sipas raportit të vitit 2012 të ACFE, humbjet mesatare shkaktuar nga rastet e mashtrimit në punë ishte 140.000 \$. Skemat e përvetësimit të aseteve ishin larg nga lloji më i zakonshëm i

¹ Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)

mashttrimit në punë, nga 87% të rasteve të raportuara, ata ishin edhe forma më pak e kushtueshme për mashtrim, me një humbje mesatare prej \$ 120,000. Mashtrimet lidhur me deklaratat financiare zene vetëm 8% të rasteve, por shkaktuan humbjen më të madhe mesatare në 1 milion dollarë.

Raporti i ACFE (2012), ofron një analizë të 1388 rasteve të mashtrimit që hetohen në të gjithë botën duke hedhur dritë mbi trendet dhe karakteristikat e mashtruesve, skemat që ata kryejnë dhe organizatat u viktimizuar.

Në qoftë se auditimi i mashtrimit është i planifikuar dhe i drejtuar mirë, abuzimet me aktivet mund të zbulohen pa vështirësi. Audituesit e jashtëm nuk pranojnë përgjegjësinë e zbulimit të mashtrimeve në lidhje me aktivet sepse shumica e këtyre mashtrimeve, nuk shkaktojnë shtrembërime “materiale” në pasqyrat financiare.

Objektivat primare për audituesin e mashtrimeve përfshin:

- Ekzaminimin e sistemit të kontrollit të brendshëm të kompanisë në lidhje me sigurinë e aktiveve;
- Identifikimin e dobësive të këtij kontroll të brendshëm dhe
- Përcaktimin në qoftë se ndonjë person brenda kompanisë ka shfrytëzuar dobësinë e këtyre kontrolleve dhe ka shpërdoruar aktivet për përfitime personale.

Qëllimi primar i auditimit të pasqyrave financiare është përcaktimi nëse pasqyrat financiare të një kompanie paraqesin gjendjen reale të pozicionit financiar të saj në një moment të caktuar. Investitorët, kreditorët, politikëbërësit dhe grupet e tjera të interesit, i bazojnë vendimet e tyre ekonomike në pasqyrat financiare të

publikuara të kompanisë. Meqë menaxhimi është përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare dikush i pavarur nga menaxhimi, nevojitet të japë siguri për pasqyrat si të vërteta dhe të sakta. Kjo është përgjegjësia profesionale e audituesit të jashtëm, i cili siguron që pasqyrat financiare:

- Janë konform parimeve përgjithësisht të pranuar të kontabilitetit dhe
- Paraqesin në mënyrë të ndershme pozicionin financiar të kompanisë.

Në qoftëse auditimi është i planifikuar dhe i realizuar në mënyrën e duhur, audituesi zbulon mashtrimet materiale në pasqyrat financiare. Audituesit e jashtëm janë profesionalisht përgjegjës për zbulimin e mashtrimeve materiale në pasqyrat financiare, por jo të mashtrimeve me shpërdorimin e aktiveve.

Një auditues mashtrimi i cili është i specializuar në zbulimin e keqpërdorimeve të aktiveve ka një detyrë e cila është e ndarë nga auditimi i pasqyrave financiare dhe kërkon një trajnim dhe eksperience të caktuara në mashtrimet e bëra me aktivet e një kompanie. Audituesi i mashtrimeve duhet të jetë i certifikuar. Fatkeqësisht, shumë klientë të cilët angazhojnë një auditues të jashtëm për të realizuar një auditim të pasqyrave financiare gabimisht supozojnë që ato janë duke punësuar një auditues mashtrimesh. Bizneset e vogla që shqetësohen rreth humbjeve nga mashtrimet që rezultojnë nga abuzimet me aktivet, duhet të kërkojnë një auditues mashtrimesh në vend të, ose në shtesë të audituesit të pasqyrave financiare.

2. Roli i menaxhimit, audituesve dhe punonjësve

2.1. Roli i menaxhimit

Për shkak të kritikave si rezultat i moszbulimit të mashtrimeve të ndryshme të menaxhimit, audituesit tani kanë përgjegjësi më të madhe për zbulimin e mashtrimit të menaxhimit sesa më përpara (Arens dhe Loebbecke, 1994).

Sipas Kapnick (1980), mashtrimi i menaxhimit i ka rrënjët në “veprimet e papërshtatshme të menaxhimit, që normalisht shoqërohen nga dokumentacioni fallco i transaksioneve ose fshehja e informacionit relevant, gjë që rezulton në një ndikim material në pasqyrat financiare dhe në dëmtimin financiar të grupeve të interesit.” Kapnick listoi shembujt e mëposhtëm të mashtrimit nga menaxhimi:

- ✓ Përvetësimi i aktiveve
- ✓ Raportimi i fryrë i vlerës së aktiveve kështu që ato që kryejnë mashtrimin mund ta mbajnë pozicionin e tyre
- ✓ Rritja e zotërimit të aksioneve të kompanisë
- ✓ Përdorim i papërshtatshëm i aktiveve për përfitim të menaxhimit
- ✓ Mbi vlerësim i aktiveve ose nënvlerësim i detyrimeve për të paraqitur një pozicion financiar ose rezultat operativ të përshtatshëm
- ✓ Vjedhja e aktiveve nëpërmjet transaksioneve me njësitë ekonomike të lidhura
- ✓ Mos përhapja e informacioneve të rëndësishme

Sawyer (1988) beson se 3 kushtet mbi të cilat mashtrimi ekziston i atribuohen ambjentit ose klimës që vendoset nga menaxherët e lartë dhe bordi drejtues:

a) Presioni që i ushtrohet punonjësve të kompanisë

b) Aksesi i pakontrolluar në aktive, i shoqëruar me indiferencën e menaxhimit

c) Tiparet e personalitetit që minojnë integritetin personal

Ai listoi tetë arsye për mashtrimin menaxherial:

- 1) Ekzekutivët shpesh marrin hapa të nxituar dhe që nuk mund të tërhiqen
- 2) Qëndrat e përfitimit mund të shtrembërojnë faktet që të shmangin heqjen e pushtetit
- 3) Menaxherët e paaftë mund të mashtrojnë në mënyrë që të mbijetojnë
- 4) Performanca mund të shtrembërohet për të përfituar bonuse të mëdha
- 5) Nevoja për të pasur sukses mund ti bëjë menaxherët të mashtrojnë
- 6) Mund të ketë konflikt interesi
- 7) Fitimet mund të fryhen për të përfituar avantazhe në treg
- 8) Mos ndarja e detyrave në menaxhim. Ai që kontrollon hyrjen e aktiveve edhe rregjistrimin e tyre, është në një pozicion perfekt për të fallsifikuar rregjistrimet.

Eksperienca ka treguar se kushte të veçanta në një organizatë përbëjnë simptomat e mashtrimit të mundshëm të menaxhimit. Standartet i kërkojnë audituesve të brendshëm që të kenë njohuri për këto faktorë që janë provuar se shoqërojnë mashtrimin e menaxhimit. Kushtet e mëposhtme janë konsideruar si indikatorë të mashtrimeve të mundshme të menaxhimit:

- ✓ Menaxherë që në mënyrë të vazhdueshme marrin përsipër detyra të vartësve
- ✓ Menaxherë që merren me çështje që nuk lidhen me qëllimin e tyre

- ✓ Menaxherë që nuk zbatojnë direktivat dhe procedurat e korporatës
- ✓ Preukopimi i menaxhimit për rritjen e performancës financiare
- ✓ Transaksionet komplekse të shitjes dhe transferimi i fondeve mes shoqërive të lidhura
- ✓ Një menaxher që merret në mënyrë të vazhdueshme me çështjet më të ngutshme të kompanisë krijon mundësinë për të kryer mashtrim
- ✓ Objektiva të paarsyeshme të shitjeve dhe prodhimit

Loebbecke et al. (1989) bëri një sondazh për 121 partnerët e audituesit në gjashtë firmat më të mëdha të kontabilitetit. Ato raportuan se kishin gjetur 354 parregullsi. 55 % përfshinin mashtrimin e menaxherëve të kryera nga 384 individë, dhe 45% përfshinin mashtrimin të kryer nga 178 individë.

Marsh et al. (1994) raportoi se rastet e mashtrimit që përfshijnë menaxhimin e lartë janë më të përhapura në Europën kontinentale, kryesisht në Gjermani.

Calderon dhe Green (1994) bënë një analizë mbi 114 raste aktuale të mashtrimit të korporatës të publikuar te Audituesi i Brendshëm mes viteve 1986 dhe 1990. Studimi gjeti që punonjësit profesional dhe menaxherial ishin të përfshirë në 45% të rasteve.

Sipas raportit të Audituesve të Çertifikuar të Mashtrimit (2012), bazuar në tri nivele të gjera të autoritetit - punonjës, menaxher dhe pronar / ekzekutive, 38% ishin menaxherë dhe 18% ishin pronar / drejtues.

Bazuar në këto gjetje rekomandojme si më poshtë:

1) Për të frenuar mashtrimin, audituesit e brendshëm duhet të sigurohen së ekzistojnë sisteme parandalimi të forta të bazuara në

principet themelore të kontrollit të brendshëm.

2) Për të zbuluar dhe investiguar mashtrimin, organizata duhet të sigurojë ekzistencën e një sistemi të fortë të kontrollit të brendshëm me burime sufiçente për të gjurmuar përgjegjësinë në rritje të audituesit të brendshëm.

2.2. Roli i audituesit të brendshëm

Është një sfidë për auditin e brendshëm për ti dhënë mashtrimit vëmendjen që meriton, ndërsa kryejnë të gjitha shërbimet e audituesit të brendshëm (Brink and Witt, 1982). SPPIA² thekson se roli i audituesve të brendshëm në auditimin e mashtrimit është të jesh vigjilent ndaj:

- a) Mundësisë së mashtrimit
- b) Kushteve dhe aktiviteteve kur parregullsitë kanë mundësi të ndodhin.

Brink and Witt (1982) sugjerojnë përgjegjësitë e mëposhtme të audituesit të brendshëm në fushën e kontrollit të mashtrimit:

- Të jetë vigjilent ndaj mundësisë së mashtrimit në aktivitetet operative të kryera nga personeli i organizatës.
- Cakton disa punonjës të përgjegjshëm për verifikime mashtrimi.
- Ndhmon të vlerësojë nivelin në të cilin, parandalimit dhe zbulimit të mashtrimit i jepet përparësi ndërmjet aktiviteteve të tjera operationale të firmës.

Në 1988, kryetari i bordit të IIA, Bill Durance, në artikullin e tij, "Të ndërtojmë bashkë të ardhmen", përmendi në mënyrë të përmbledhur

² Standards of Professional Practice for Internal Auditors

rolin e audituesit të brendshëm. “Ne jemi ekspertët e kontrollit, konsulentët e kontrollit, anëtarët që i shtojnë vlerë skuadrës së menaxhimit. Në dimë më mirë se asnjë sesi të luftojmë mashtrimin, gabimet dhe humbjen.”

Duket sikur ka një konsensus që audituesit kanë nevojë të mprehin aftësitë e tyre në identifikimin e “flamujve të kuq” në zbulimin e mashtrimit.

Albrecht et al. (1993) beson se aftësitë tradicionale të kërkuara në fushën e auditimit nuk janë të përshtatshme për të identifikuar mashtrimin. Audituesit modern duhet të kenë komunikim efektiv, arsyetim dhe aftësi për ti dhënë zgjidhje problemeve.

Sipas një studimi të sponsorizuar nga IIA, audituesit e brendshëm duhet të kenë aftësi që shkojnë përtej kërkesave tradicionale të fushës. Audituesit e brendshëm duhet gjithashtu të kenë aftësi komunikimi për të analizuar kontrollin e brendshëm; mbledhjen, vlerësimin e të dhënave dhe identifikimin e mashtrimit. Aftësitë planifikuese dhe menaxhuese bëhen jashtëzakonisht të rëndësishme ndërsa audituesi avancohet në organizatë.

Thompson (1991) e shikon rolin e audituesit të brendshëm në lidhje me mashtrimin si identifikues, investigues, ekspert rezident dhe edukator. Thompson (1995) dha leksione të rëndësishme për profesionin e audituesit të brendshëm. Leksioni i parë që audituesi i brendshëm duhet të ketë në mendje është që duhet të vëzhgohen me shumë kujdes ndryshimet e biznesit. Është detyra e tyre që të kenë kujdes menaxhimin, për implikimet e mashtrimit të produkteve të reja, investimeve, marrëveshjeve, ortakërive ose programeve. Leksioni i

dytë është që mashtrimi që lidhet me marketingut dhe shitjeve duhet patur kujdes. Audituesit e brendshëm mund të ndihmojnë në këtë fushë duke këshilluar menaxhimin në ekspozimin e kompanisë të shoqëruar me praktika shitjesh mashtuese. Leksioni i tretë është që administrimi i drejtorëve ekzekutivë duhet të shikohet me kujdes. Audituesit e brendshëm duhet si pasojë të edukojnë ekzekutivët e korporatës për rëndësinë e ekzekutimit. Sipas Bologna dhe Lindquist (1995), audituesit duhet të rrisin njohuritë e tyre ndaj karakteristikave dhe tipareve të mashtrimit sepse 90 % rasteve të mashtrimeve janë zbuluar rastësisht.

2.3. Mashtrimi i punonjësve

Një nga mënyrat më efektive të frenimit të administrimit të pandershëm është duke mos punësuar punonjës të pandershëm. Kroll Associates Inc (1993), një agjensi zbuluese e mashtrimit të biznesit e vendosur në New York City, ofron listën e mëposhtme të sjelljeve dhe ngjarjeve si shenja fillestare që mund tregojnë telashe:

- ✓ Ndryshime domethënëse në sjellje, që përfshijnë mërzitje të pashpjegueshme
- ✓ Ngurrim për të marrë pushimet ose që të largohet nga zyra
- ✓ Blerje ose stil jetese ekstravagante
- ✓ Lidhje të fshehta të pazakonta me shitësit ose një ndryshim i papritur i shitësve të hershëm
- ✓ Tendenca për të menaxhuar krizën: shpërfillje për strukturën, kontrollet apo procedurat
- ✓ Një dëshirë për të kontrolluar operacionet dhe ruajtur aktivet: një mospërfillje e ndarjes së detyrave

- ✓ Marrëdhënie armiqësore në mënyrë të vazhdueshme me grupet brenda dhe jashtë kompanisë, në veçanti me audituesit
- ✓ Acarime kronike: një pakënaqësi e njohur

Sipas Bliss et al. (1997), afërsisht 75% e punonjësve vjedhin të paktën një herë, dhe gjysma e tyre përsërisin shkeljen. Si rezultat, të paktën një në tre dështime biznesi i atribuohet vjedhjes së brendshme. Ato pretendojnë se mashtrimi i punonjësve është shumë herë më i kushtueshëm dhe shkatërrues se të gjithë krimet e kryera nga hajdutët.

Sipas Audituesve të Çertifikuar të Mashtrimit (2012), më shumë se tre të katërtat e mashtrimeve janë kryer nga individë në gjashtë departamente: kontabilitetit, operacionet, shitje, ekzekutiv / menaxhim, shërbimi ndaj klientit dhe blerjen. Kur dy ose më shumë individë bashkëpunojnë për të kryer mashtrim, komplotojnë kundër një organizatë, ajo mund të ketë një efekt të dëmshëm në veçanti, sidomos kur përpjekjet e kombinuara të mashtruesve u mundëson atyre që të shmangen ose refuzojnë kontrollet anti-mashtrim.

Në kete studim të fundit (2012), norma e marrëveshjeve të fshehta (përcaktuar si dy ose më shumë autorë të angazhuar në mashtrim) ka qenë mjaft konsistente; autorë të shumta janë raportuar në 36% në 42% të të gjitha rasteve. Në vitin 2012 humbja mesatare në një skemë të kryera nga një mashkull ishte \$ 200,000, ndërsa humbja mesatare për një femër ishte 91.000 \$.

3. Auditimi i mashtrimit të kredise në institucionet bankare

Në institucione financiare si bankat ekziston një direktivë për auditimin e mashtrimeve të kredisë i cili tregon, përshkruan drejtimin strategjik, si dhe standardet specifike, kërkesat dhe përgjegjësitë për menaxhimin e mashtrimit të kredisë. Kjo direktivë ka për qëllim të arrijë objektivat e mëposhtme:

- Komunikimi i grupit në lidhje me menaxhimin e mashtrimit të kredisë;
- Përcakton përkufizimet standarte në të gjithë rrjetin për të siguruar qëndrueshmërinë e raportimit;
- Specifikon burimet dhe proceset e nevojshme për mashtrim të kredisë;
- Përcaktimi i përgjegjësi;
- Në fund të fundit, për të kontribuar në suksesin e grupit për kontrollin e humbjeve nga mashtrimi i kredisë.

3.1. Strategjia e audituesit për minimizimin e mashtrimit të kredisë

Mashtrimi i kredise mund të ketë një ndikim të drejtpërdrejtë dhe të rëndësishme financiare, potencialisht duke rrezikuar objektivat e biznesit, reduktimin e përfitimit dhe vlerës së dhene aksionerëve në disa mënyra:

- ✓ Rritja e humbjeve të kredisë.
- ✓ Rritja e reputacionit të rreziku.

Humbjet e mashtrimit janë në thelb të ndryshme nga llojet e tjera të kredisë ose të humbjeve operacionale. Një mashtrim i përfunduar me sukses do të përsëritet gjithmonë, do të çojë në rritjen e humbjeve deri në eliminim të themeleve të kontrollit. Administrimi i mashtrimeve të kredisë përcaktohet si një zonë të veçantë brenda rrezikut të kredisë. Qëllimi është për të kontrolluar

mashtimin e rrezikut të kredisë për të gjetur një ekuilibër optimale midis humbjeve nga mashtrimi i kredisë dhe shpenzime për këto mashtimeve.

Aktivitetet kryesore që janë të përfshirë në menaxhimin e mashtimeve të kredisë janë të organizuara në: parandalimi; zbulimi; hetimi; suporti (plotësohet nga aktivitete të tjera të tilla si trajnimi dhe raportimi).

Parandalimi: Qëllimi kryesor është për të kontrolluar humbjet e mashtimit të kredisë nëpërmjet parandalimit. Kjo përfshin identifikimin e mangësive dhe boshllëqeve të mundshme të procese apo dobësive të kontrollit, i cili kërkon analiza të vazhdueshme në projektimin dhe mirëmbajtjen e procesit dhe kontrolleve të sistemeve.

Zbulimi: Qëllimi kryesor i këtyre kontrolleve është procesi i zbulimit të hershëm të mashtimit të kredisë domethënë para disbursimit, kështu që humbja mund të shmanget. Po kaq e rëndësishme është zbulimi i mëvonshëm (pas disbursimit), ku dobësitë e procesit duhet të analizohen dhe të korrigjohet. Punonjësit që punojnë në funksione, ku mashtrimi i kredisë mund të zbulohet duhet të jenë të trajnuar dhe kanalet e komunikimit duhet të sigurohet që ata të marrin rastet e dyshuara për mashtim.

Hetimi: Parandalimin i të gjitha përpjekjeve për mashtimin e kredisë duhet të jetë një objektiv realist, ndersa trajtimi i mashtimeve të përfunduar është një element i rëndësishëm i strategjisë anti-mashtimit. Prosesi i zbulimit zakonisht është vetëm në gjendje të identifikojë dyshimet, por jo për të zbuluar detajet relevante të mashtimit, në masën e nevojshme për korrigjim të procesit. Qëllimi i hetimit është për të përcaktuar rrethanat e

kryerjes dhe për të identifikuar mashtuesit. Ky informacion duhet të riciklohet në mënyrë që procesi mund të mbrohet nga të ky lloj mashtimi dhe mashtuesit e veçantë në të ardhmen. Ajo mund të përfshijë edhe aktivitetet e rimëkëmbjes dhe hapat ligjore kundër autorit të mashtimit.

Suporti: Prania e organizatës në një numër të madh të tregjeve është një avantazh i rëndësishëm në mashtimet e kredisë, prandaj duhet vënë theksi mbi transparencën e informacionit, shkëmbimin e praktikave më të mira si dhe mësimet e mësuar nga mashtimet e mepareshme. Kjo lejon shkëmbimin sa më shpejt të njohurive në përvojën e një biznesi, në mënyrë që kjo eksperience të shfrytëzohet nga të tjerët në drejtim të njohjes dhe minimizimit të mashtimeve.

Mashtimi i kredisë ndodh kur një person qëllimisht:

- ✓ Bën një përfaqësim të rreme, apo nuk arrin të zbulojë informacione relevante, ose
- ✓ Abuzimet nga një pozicion në bankë me synimin për të fituar përparësi financiare, duke rritur rrezikun e humbjes së kredisë për bankën.

Aktivitetet e mashtuesit të kredisë mund të klasifikohen në mënyra të ndryshme. Kuptimi i dimensioneve të ndryshme kontribuon në masë të madhe jo vetëm për raportim dhe në matje, por edhe për menaxhimin efektiv të mashtimeve të kredisë.

- 1) Sipas llojit të produktit
- 2) Sipas segmentit të konsumatorëve
- 3) Nga marrëdhënie e mashtuesit me bankën

Një mashtim i kredisë mund të përfshijë pjesëmarrje në:

- a) Një punonjësi
- b) Një "punonjës të kontraktuar"
- c) Një ndërmjetës p.sh., agjent tregtar, tregtar, vlerësues
- d) Një person me ndonjë lloj tjetër të marrëdhënieve kontraktore me bankën, ose një përfaqësues të një kompani të tillë (p.sh. furnizues)
- e) Një klient ose një përfaqësues i klientit. Kjo kategori përfshin kredi që aplikuesit nuk mund të jetë ende ligjërisht konsumatorë në kohën e aplikimit të kredisë
- f) Një i huaj, pa ndonjë marrëdhënie kontraktuale bankën. Kjo kategori përfshin individët të cilët me vetëdije të krijojnë dokumentacionin për aplikuesin, p.sh. punëdhënësit, financiare audituesve, etj.

Tabela e mëposhtme paraqet klasifikimin e mashtrimit në përputhje me marrëdhënien e autorit të mashtrimit me bankën.

Marrëdhënia e autori i mashtrimit me bankën	Tipi i mashtrimit Nivel i I	Tipi i mashtrimit Nivel i II
Punonjës	Mashtrim nga stafi	I brendshëm
Punonjës i kontraktuar	Mashtrim nga stafi	I brendshëm
Ndërmjetës	Mashtrim nga partnerët	I brendshëm
Kontraktorë të tjerë	Mashtrim nga kontraktorët	I jashtëm
Klientë	Mashtrim nga klienti	I jashtëm
Të tjerë	Mashtrim nga jashtë	I jashtëm

Ka metoda të shumta të kryerjes së mashtrimit, të cilat mund të grupohen në shumë mënyra. Nga numri i rasteve të mashtrimit për mashtruesin ose grupin e autorëve mund të kemi: një mashtrim nga një autor ose një

mashtrim i organizuar, me dy ose më shumë autori apo grup autorësh.

Menaxhimi efektiv i mashtrimit të kredisë nuk është i mundur pa bashkëpunim të menaxhereve të riskut të kredise dhe specialistëve në pozicione të departamente të ndryshme. Menaxheri i riskut të kredise pritët që të koordinojë aktivitetet dhe rrjedhjen e informacionit mes tyre në lidhje me mashtrimin e kreditit. Në mënyrë që të jetë efektive, menaxheri i riskut të kredise duhet të mbajë një marrëdhënie të ngushtë pune me pjesëmarrësit e mesiperme në procesin e kredisë dhe me funksion për të hetuar rastet e mashtrimit të kredise. Përveç kësaj, menaxheri i riskut të kredise pritët gjithashtu që të bashkëpunojnë me funksione të tjera të lidhura me mashtrimin për çështje të ndryshme.

Menaxheri i t të kredise është përgjegjës për organizimin e strategjise kundër mashtrimit:

- a) Krijimi i një strategjie kontrolli për mashtrimin e kredive
- b) Krijimi i një manuali lokal kundër mashtrimit
- c) Përcaktimi i prioritetëve të hetimit për mashtrimet

Menaxheri i riskut të kredise është përgjegjës për sistemet: koordinimi me IT dhe funksione të tjera, duke siguruar sisteme në mënyrë që të lehtësohet zbatimi dhe funksionimi i zgjidhjeve mbështetur në përpjekjet anti-mashtrim, për shembull: database e mashtrimit, lista e zezë, parandalimin e mashtrimit dhe monitorimin e portofolit.

Menaxheri i riskut të kredise është përgjegjës për: *identifikimin dhe vlerësimin e rrezikut të kredise:*

1. Identifikimi i rreziqeve nga burime të ndryshme: analiza e mashtrimeve të realizuara; analiza e mashtrimeve të zbuluar; mashtrimet e raportuara nga të punësuarit; vlerësimi i rrezikut të kredisë (në bashkëpunim me administrimin e rrezikut operacional); burimet e jashtme, etj.

2. Monitorimi dhe menaxhimi i rreziqeve të identifikuara për mashtrimet e kredisë, për të zbutur sa më shumë të jetë e mundur këto rreziqe: analizimi i portofolit të kredive me probleme për të identifikuar treguesit e mashtrimit; shqyrtimi i punonjësve si pjesë përbërëse e punësimit duke siguruar që i gjithë stafi është i vetëdijshëm, për të kuptuar përgjegjësitë e tyre individuale.

Disa nga masat që duhen marre po i rendisim me poshte:

- a) Hartimi rregulloreve dhe kontrolli për zbatimin e tyre për të parandaluar dhënien e kredive mashtruese
- b) Hetim të plotë të kredisë me dyshime për mashtrim
- c) Dokumentacioni i plotë i të gjitha gjetjeve për ta analizuar mashtrimin
- d) Komunikimi dhe bashkëpunimi me menaxherin e riskut të kredise me qëllim rritjen e efektivitetit dhe efikasitetit të procesit
- e) Dizenjimi dhe raportimi i rregullt, në mënyrë që të lejojë shpërndarjen optimale të burimeve të hetimit
- f) Inicimi dhe koordinimi i veprimeve ligjore kundër mashtruesve të identifikuar
- g) Mbajtja e dëshmimeve për të mbështetur gjurmë të auditimit dhe informimin e departamentit përkatës të kontabilitetit.

3.2. Parandalimi i Mashtrimit

Organizatata mund të instalojnë kontrole të hartuara për të parandaluar dhe zbuluar mashtrimet për të kufizuar shkallën e dëmit për to. Kontrollat mund të klasifikohen në tre nivele të ndryshme: administrative, fizike, dhe teknike.

Drejtuesit e departamenteve janë përgjegjës që kontrollat e nevojshme të zbatohen në proceset e ndjeshme në mënyrë që të minimizohet rreziku i mashtrimit (ndarja e detyrave, parimi i katër syve, alokimet e rastit, shmangien e konfliktit të interesave, etj).

Burimet njëzëore janë përgjegjës për:

- a) Infrastrukturen dhe ofrimin e trajnimit e shërbimeve për parandalimin e mashtrimeve
- b) Koordinimi me informacionin dhe sigurinë fizike
- c) Kryerja e përshtatshme të verifikimit para-punësimi e aplikuesit për punë, duke përfshirë kontrollin e me pas, në qoftë se ky informacion është i vlefshëm dhe ligjërsh i përdorshëm.
- d) Edukimi dhe kualifikimet
- e) Referencat, historia e punësimit

IT është përgjegjës për sistemet (mbështetje teknike për implementimin dhe mirëmbajtjen) si dhe për të siguruar hyrjen në sistem (është kusht për të punësuarve sipas pozicioneve të tyre, në mënyrë që të parandalojnë aktivitetet e paautorizuara gjatë apo pas punësimit).

Pavaresisht nga gjithë keto masa, mënyra më efektive për të kufizuar humbjet nga mashtrimi, është parandalimi i shkaqeve që e bëjnë të ndodhi ky veprim. Me poshte po rendisim një listë të projektuar në formë pyetjesh, për të ndihmuar

organizatat dhe per te provuar efektivitetin e parandalimit të mashtrimit, si dhe te masave qe duhet te merren per frenimin e tij.

1. A funksionon vazhdimisht trajnimi anti-mashtrim, qe u ofrohet të gjithë punonjësve të organizatës?

✓ Punonjësit kuptojnë se çfarë është nje mashtrim?

✓ A është bërë e qartë për të punësuarit se kostot e mashtrimit të kompanisë përfshijnë humbjen e fitimit, publicitetin negativ, humbjen e vendeve të punës dhe produktivitetin?

✓ Ka një politikë të tolerancës zero për mashtrim duke ua komunikuar punonjësve nëpërmjet fjalëve dhe veprimeve?

2. A ekziston nje raportim efektiv per mashtrim ne organizate?

✓ A ekziston nje politike e detyrues për hapura, që lejon punonjësit për të folur lirshëm për presionet, mundësinë për të lehtësuar presionet para se ato të bëhen të mprehta?

✓ A ka një kanal anonim te raportimit në dispozicion të punonjësve, të tilla si linje telefonike etj.?

✓ A mundet që punonjësit të besojnë se ata mund të raportojnë aktivitetin e dyshimtë anonim apo në fshehtësi dhe pa frikë hakmarrjeje?

✓ A ka programe mbështetëse te punonjësve në vend, për të ndihmuar ata per te luftuar me varësine, mendore / emocionale, shëndetësor, probleme familjare ose financiare?

3. Për të rritur perceptimin e punonjësve të zbulimit, janë marre masat në vijim dhe a jane publikuar për punonjësit?

✓ Organizata a ben te mundur dërgimin e mesazhit që ajo në mënyrë aktive kerkon e zbulon sjelljet

mashtruese nëpërmjet kontrollit dhe vlerësimit te mashtrimit nga audituesit?

✓ A kryen auditime surprizë përveç auditimeve të planifikuara rregullisht?

✓ A ekziston një software i vazhdueshëm i auditimit të përdorura për të zbuluar mashtrimin dhe, nëse është kështu, ka përdorimin te software të tillë duke i bërë te njohur në të gjithë organizatën?

4. Është ambjenti menaxherial pozitiv dhe me një ndjenje të lartë të ndershmërisë dhe integritetit per te luftuar mashtrimin?

✓ A jane pyetur (anketuar) punonjësit për të përcaktuar shkallën në të cilën ata besojnë se veprimet e menaxhimit kryen me ndershmëri dhe integritet?

✓ Po performanca reale e menaxhimit si është?

✓ A lidhet performanca e menaxherëve me kompensimin e tyre?

✓ A ka krijuar, zbatuar dhe testuar organizata një proces për mbikëqyrjen e rreziqeve te mashtrimit nga bordi i drejtorëve ose të tjerëve të akuzuar për qeverisje (p.sh., Komiteti i Auditimit)?

5. A janë të forta kontrollet anti-mashtrim dhe a vepron në mënyrë efektive, duke përfshirë në vijim?

✓ Ndarjen e duhur te detyrave

✓ Verifikimin e autorizimeve

✓ Verifikimet fizike

✓ Rotacionet e punes

✓ Pushimet e detyrueshme te mashtruesve

6. A ekziston departamenti i auditimit të brendshëm? Nëse ka një të tillë, a mjaftojne burimet njerezore (profesionale dhe etike), me autoritetin për të vepruar në mënyrë efektive dhe te pavarur pa ndikim nga menaxhimi i lartë? Po politikat e punësimit përfshijnë si në vijim?

- ✓ Verifikimin dhe referencat në punësim
- ✓ Kontrolle për vepra penale dhe civile
- ✓ Verifikim të diplomave të marra dhe nivelit arsimor, profesional dhe etik.

REFERENCAT:

Vanasco Rocco R, *Fraud Auditing*, 1998
Sanford Morthon, *Strategic Auditing for Fraud*, tetor 1993
Harold F.D. Hassink, Laury H. Bollen, Roger H.G. Meuwissen, Meinderd J. de Vries, *Corporate fraud and the audit expectations gap: A study among business managers*, 2009

PricewaterhouseCoopers (PwC), *The 4th biennial Global Crime Survey*, Martin-Luther-University, *Economy and Crime Research Center*, 2007.

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), 2008.

Tommie W. Singleton & Aaron J. Singleton, *Fraud Auditing and Forensic Accounting*, 2010, p.14

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), 2012.

Prof.Dr.Vjollca KARAPICI (Ibrahimi)
Fakulteti i Ekonomisë, Universiteti i Tiranës.

Cilësia e auditimit

Kompanitë e auditimit dhe performanca e tyre

SHËRBIMET E AUDITIMIT, TË DHËNIES SË SIGURISË DHE LIDHJA CILËSI – ÇMIM. RASTI I SHQIPËRISË

Vitet e fundit, specialistëve të kontabilitetit, audituesve të jashtëm u është kërkuar të kryejnë edhe një sërë shërbimesh që shkonin përtej auditimit të pasqyrave financiare historike. Pas viteve '90 ata u përfshinë në angazhime të dhënies së sigurisë për nevoja të ndryshme të drejtimit të njësisë ekonomike. Në këto kushte vërehet edhe një rritje e konkurrencës gjë që ka shkaktuar edhe një debat të vazhdueshëm lidhur me ndikimin që mund të ketë çmimi apo tarifa në cilësinë e shërbimeve të auditimit dhe të dhënies së sigurisë. Për studiuesit e kësaj fushe padyshim që përbën një shqetësim të veçantë ndikimi i konkurrencës së çmimeve mbi tarifën e auditimit dhe natyrisht në cilësinë e auditimit.

PROF. AS. DR. INGRID SHULI

Abstrakt

Literatura mbi cilësinë e auditimit ndahet në dy fusha të mëdha: në studime për anën e ofertës dhe për

anën e kërkesës. Studimet për anën e ofertës përqendrohen në faktorët që prekin aftësinë e audituesve për të ofruar auditim cilësor. Ndërsa, studimet për anën e kërkesës lidhen së pari me faktorë që prekin klientin dhe përdoruesit e raporteve të auditimit, si aksionerët, kreditorët dhe ligjvënësit.

Duke iu referuar literaturës e studimeve të shumta në këtë fushë, nëpërmjet këtij punimi synojmë të shohim si është situata e shërbimeve të auditimit dhe lidhja e treguesve çmim cilësi e auditimit në Shqipëri.

Fjalët kyçe : shërbim, auditim, siguri, cilësi, çmim

Hyrje

Termi “cilësi e auditimit” ka kuptim të ndryshëm sipas autorëve të ndryshëm e në periudha kohe të ndryshme. P.sh. sipas një vëzhgimi të përdoruesve të pasqyrave financiare të kryer nga Epstein dhe Geiger, (1994) rezultojnë se rreth 70 për qind e investitorëve besojnë se auditimi duhet të japë 100 për qind siguri se nuk ka gabime materiale apo mashtrime në pasqyrat financiare. Ndërsa, audituesit mendojnë ndryshe rreth cilësisë së auditimit. Duke zbatuar rregullat e standardet ndërkombëtare të auditimit - GAAS, audituesi vlerëson edhe riskun e biznesit me qëllim që të mënjanojë çështjet gjyqësore, të minimizojë pakënaqësinë e klientit dhe të kufizojë dëmet ndaj reputacionit që mund të shoqërojnë një “auditim” të keq.

A është e lehtë matja e cilësisë së auditimit?

Rezultatet e cilësisë së auditimit nuk arrihet të vëzhgohen në mënyrë të drejtpërdrejtë apo menjëherë. Procedurat e kontrollit të cilësisë së auditimit ndihmojnë në përpjekjet për të mbajtur standarde të larta të kontrollit në procesin e auditimit. Dështimet e auditimit zakonisht bëhen të njohura në kontekstin dhe si pasojë e

dështimit të biznesit. Kur një shoqëri e madhe pëson një dështim në auditim, shtypi i biznesit duhet ta publikojë këtë rast. Është e pamundur të njihet numri i auditimeve me cilësi të dobët nëse ato kalojnë pa u zbuluar apo pa u botuar.

Meqenëse cilësia e auditimit është e pavëzhgueshme, studiuesit e fushës merren me treguesit e cilësisë së auditimit, të tillë si opinionet e ekspertëve, për të përcaktuar inputet dhe rezultatet e auditimit. Studiues të tjerë përdorin rezultate më objektive si burim për të përcaktuar cilësinë e auditimit. Në vitin 1981 DeAngelo përcaktoi dy përmasa të cilësisë së auditimit, duke vendosur një standard lidhur me këtë çështje. Sipas këtij autori së pari, duhen zbuluar efektet materiale dhe së dyti, duhen raportuar këto efekte. Cilësia e auditimit ndikohet edhe nga shumë faktorë të tjerë. Qysh prej vitit 1981, studiuesit e kontabilitetit janë përpjekur të përkufizojnë, masin dhe studiojnë cilësinë e auditimit në të gjitha drejtimet.

Kërkuesit kanë testuar rreth ndikimit të presionit të çmimeve tek cilësia e auditimit. Nga testimet ka rezultuar se kur firma e auditimit cakton tarifa shumë të ulëta, përfitimi i firmës mund të ruhet, vetëm po që se shkurtohet një pjesë e punës së auditimit, kështu, ulet aftësia e audituesit për të zbuluar gabimet materiale. Nëse audituesi e sheh klientin si burim të ardhurash, linden pyetje rreth pavarësisë financiare të audituesit. Praktikisht, problemi mbetet tek kombinimi i çmimit dhe mbajtjes së klientit ku një auditues duhet të mbajë klientin me qëllim që të kompensojë kostot dhe të arrijë përfitimin e dëshiruar.

Mbajtja e klientit lidhet si me faktorët e grupit të auditimit dhe me pavarësinë.

Dështimi i auditimit mund të vërehet në rastet kur periudha e mbajtjes së klientit është e shkurtër, po kështu edhe kur është mjaft e gjatë. Pasi audituesit kanë pranuar një klient të ri, do t'i duhet një kohë për të njohur klientin gjë që i bën audituesit të prekshëm ndaj gabimeve materiale. Me rritjen e kohës së mbajtjes së klientit, audituesit fitojnë më shumë njohuri mbi risqet e klientit mbi mënyrën e operimit të sistemeve dhe audituesit mund të rregullojnë procedurat e proceset e zbulimit të gabimeve.

Në qoftë se firma e auditimit kryen edhe shërbime të tjera për klientin, të tilla si shërbime të dhënies së sigurisë apo shërbime të konsulencës, kjo do të ndikonte tek çmimi. Ka shumë mundësi që kur firma i siguron klientit si shërbime auditimi edhe konsulence, mund t'i propozohen klientit tarifa të përshtatshme. Firma mund të humbasë pavarësinë dhe të bëhet ekonomikisht e varur nga klienti përmes faturave me tarifa të larta që nuk lidhen me auditimin. Po kështu, audituesi do të vendoset në pozicionin e auditimit të punës së tij në qoftë se shërbimi shtesë që iu kërkua lidhet me instalimin apo mbajtjen e funksionit të kontabilitetit.

Cilësia e auditimit është tregues shumëpërmësor, e për këtë arsye është mjaft e vështirë të matet. Si rezultat, në literaturën ekzistuese pasqyrohen matës të shumëfishtë të cilësisë së auditimit. Një vështrim i shpejtë në literaturë na lejon të shohim studime mbi ofertën dhe mbi kërkesën e faktorëve që shoqërojnë cilësinë e auditimit. Kërkimet që janë bërë në fushën e ofertës përqendrohen në faktorët që merren me aftësitë e audituesve për të ofruar auditim cilësor.

Nga ana tjetër, studimet që merren me kërkesën lidhen me faktorë që prekin klientin dhe përdoruesit e raportit të auditimit, siç janë aksionerët, kreditorët dhe ligjvënësit. Studiuesit pohojnë se ka shumë faktorë që ndikojnë mbi cilësinë e auditimit nga perspektiva e audituesit, përfshirë edhe aftësinë e audituesit dhe stimujt ekonomikë (Yardley et al. 1992).

Shërbimi i auditimit në Shqipëri

Legjislacioni në fuqi, detyron organizmat përkatës të mbikëqyrin punën e audituesve apo të shoqërive të auditimit. Kështu, sipas VKM Nr. 874, date 12.08.2009 "Për organizimin e funksionimin e Bordit të Mbikëqyrjes Publike", ky bord është autoriteti që vendos për heqjen apo pezullimin e të drejtës për ushtrimin e veprimtarisë për shoqëritë audituese dhe ekspertet kontabël të regjistruar sipas rasteve të parashikuara në ligj. Nëpërmjet këtyre akteve ligjore e nënligjore synohet të kontrollohet cilësia e punës së audituesve, në mënyrë që ata të kryejnë funksionet e detyrat e tyre në mënyrë sa me profesionale, të pavarur e duke respektuar etiken në profesionin e tyre. Nevoja për informim më transparent të publikut nga ana e njësive ekonomike, solli ndryshime edhe në fushën e kontabilitetit. Përveç ndryshimeve në legjislacionin në fuqi, të nevojshme për përputhjen e tij me legjislacionin e vendeve të Bashkimit Europian, u ngritën edhe organizmat bashkëkohore për certifikimin e profesioneve të kontabilistit të miratuar dhe të audituesit. Tashmë, të dy profesionet

janë të rregulluara me ligj¹ dhe kjo është shumë e rëndësishme për cilësinë e informacionit që ofrohet nga njësitë ekonomike. Legjislacioni në fuqi i ndan njësitë ekonomike që duhet të raportojnë sipas standardeve ndërkombëtare të raportimit financiar, sipas standardeve kombëtare të kontabilitetit dhe brenda tyre njësitë ekonomike që duhet të auditojë pasqyrat financiare.

Gjatë kësaj periudhe, pra pas viteve '90 janë hapur mjaft biznese të reja në sektorë të ndryshëm, të cilat ushtrojnë aktivitete të licencuara dhe janë të detyruara të mbajnë regjistrime të rregullta kontabël, ta raportojnë aktivitetin e tyre pranë autoriteteve tatimore. Në bazë të legjislacionit në fuqi² këto biznese janë të detyruara të llogarisin sakte e të derdhin në buxhetin e shtetit detyrimet për tatime e taksa. Kuptohet që për këtë duhen njohuri shumë të mira të kontabilitetit dhe të legjislacionit përkatës.

Shërbimin e kontabilitetit mund ta kryejnë edhe kontabilistë apo zyra kontabiliteti jashtë njësisë ekonomike. Zyrat e para të kontabilitetit ofronin shërbime të mbajtjes së kontabilitetit të bizneseve, të mbylljes së llogarive vjetore të tyre dhe të përlllogaritjes së

detyrimeve ndaj shtetit. Ky aktivitet ka ardhur duke u zgjeruar vazhdimisht dhe janë duke u shtuar edhe funksionet që kryejnë këto zyra kontabiliteti. Kuptohet që ato nuk merren vetëm me këtë lloj shërbimi, por edhe me analiza financiare, shërbime konsulence, etj. Pas viteve 2000, kryesisht në qytetet e mëdha filluan të funksionojnë këto zyra apo studio, që fillimisht ofronin vetëm shërbime kontabiliteti.

Ne kushtet kur në vendin tone ka vite që po zbatohen investime të huaja, nga njësi ekonomike me kapital të huaj apo edhe në bashkëpunim me njësi ekonomike shqiptare, sipas legjislacionit në fuqi pasqyrat financiare të këtyre shoqërive duhet të auditohen. Auditimi i këtyre shoqërive me kapital të huaj po kryhet nga kompani të huaja nga me të mëdhatë në fushën e auditimit, të shërbimeve të sigurisë e të konsulencës. Po kështu, apo edhe nga shoqëri shqiptare auditimi të licencuara.

A kane hasur vështirësi në punën e tyre zyrat e licencuara për shërbime kontabiliteti apo auditimi? Natyrisht që po. Pjesa më e madhe e problemeve e vështirësive lidhen me nevojat e tregut, mundësitë financiare të bizneseve, klientëve, me konkurrencën mjaft here të deformuar si dhe me probleme të etikës që lidhen me se shumti me mungesën e kulturës së nevojshme.

Për të parë ndikimin e faktorëve të mësipërm në cilësinë e shërbimit të kontabilitetit e auditimit është bere një studim i tregut duke pyetur kryesisht kontabiliste e auditues në disa qytete, duke shpërndarë pyetësorë në rreth 50 firma. Nëpërmjet të dhënave të grumbulluara dhe të analizuara mundësohet përshkrimi dhe krahasimi i disa karakteristikave të popullsisë së

¹ Ligji Nr. 9228, date 29.04.2004 "Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare", Ligji Nr.10091, date 05.03.2009 "Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertit kontabël të regjistruar dhe të kontabilistit të miratuar".

² Ligji Nr.9920, datë 19.5.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", i ndryshuar me ligjin nr.10415, date 7.4.2011. Në ligjin nr.9920, datë 19.5.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë",

përzgjedhur për të arritur në përfundime lidhur me faktorët që ndikojnë në lidhjen midis cilësisë dhe çmimit që vendosin shoqëritë e auditimit dhe të shërbimeve të tjera përtej auditimit për shërbimin që ato kryejnë.

Pyetjes lidhur me konkurrencën si një faktor që ndikon në lidhjen cilësi – çmim i shërbimit të auditimit, pjesa më e madhe e të intervistuarve, rreth 50 për qind e tyre i janë përgjigjur se konkurrenca është mjaft e ndjeshme dhe vështirëson punën e firmave të auditimit. Megjithatë, audituesit e kontabilistët duhet të jene të licencuar për të ushtruar profesionin e tyre, legjislacioni aktualisht nuk ka pengesa për ushtrimin e profesionit nga persona të palicencuar, pra që ofrojnë shërbime në “te zeze”. Kuptohet që kjo është konkurrenca e pandershme që ndikon në uljen e tarifave të auditimit, pra edhe në uljen e cilësisë së auditimit.

Ndërsa pyetjes rreth ndikimit të krizës aktuale në lidhjen çmim – cilësi, rreth 12 për qind e të intervistuarve i janë përgjigjur pozitivisht, pra e konsiderojnë të rëndësishëm ndikimin e kësaj krize në cilësinë e shërbimeve të auditimit. Në komentet e përgjigjeve të tyre të intervistuarit shprehen për vështirësinë që kane klientët e firmave të auditimit për të paguar shërbimin e auditimit dhe kjo vështirësi lidhet kryesisht me mungesën e likuiditeteve. Ata mendojnë se kjo është një arsye e forte që mund të çojë në cenimin e motivimit të audituesve për shkak të mospagimit të punës se kryer, pra mund të ndikojë edhe në rënien e cilësisë së punës se kryer prej tyre.

Pyetjes nëse vlerësojnë me shume cilësinë e shërbimit të auditimit apo

vetëm kryerjen e këtij shërbimi, sepse kërkohet auditimi i pasqyrave financiare sipas ligjit, rreth 30 për qind e të intervistuarve i përgjigjen se duhet të vlerësohet më shumë cilësia e shërbimit dhe të lidhet ajo në mënyrë të drejtpërdrejtë me çmimin e shërbimit. Pjesa më e madhe e të intervistuarve nuk i përgjigjen kësaj pyetjeje. Ky fakt mbase lidhet edhe me atë që ndodh aktualisht. Klientët e firmave të auditimit e të shërbimeve të tjera përveç auditimit të pasqyrave financiare nuk vlerësojnë cilësinë e shërbimit të auditimit, por i japin me shume rëndësi tarifës me të ulet.

Përfundime

Bazuar në këtë punim mbi auditimin si një fushë e re që po zbatohet sipas Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit edhe në Shqipëri, dhe nga përgjigjet e pyetjeve të pyetësorëve të shpërndarë në mbi 50 firma auditimi, rezulton se me gjithë prirjen në rritje të numrit dhe të përmasave të firmave të auditimit, me gjithë përpjekjet për përmirësimin e shërbimeve të auditimit, tregu nuk është mjaftueshëm i zhvilluar në krahasim me vendet e tjera të rajonit apo më gjerë.

Në vendin tone ushtrojnë funksionet e tyre organizma që licencojnë eksperte kontabël të autorizuar e kontabiliste të miratuar, organizma që kontrollojnë punën e audituesve dhe të shoqërive të auditimit. Kjo gjë përfaqëson një hap cilësor përpara drejt përafrimit të legjislacionit tone me atë të vendeve të Komunitetit European.

Ne baze të legjislacionit në fuqi, organizmat si Instituti i Eksperteve të Autorizuar dhe Bordi i Mbikëqyrjes

Publike duhet të ndjekin me kujdes punën e audituesve, të cilët ushtrojnë profesionin individualisht apo si shoqëri dhe të ndikojnë me shume për parandalimin e konkurrencës se pandershme në treg.

Audituesit e kontabilistit e licencuar duhet të organizohen e të bashkëpunojnë me shume për standardizimin e punës se tyre.

Është e nevojshme që të qartësohet në Ligjin “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertit kontabel të regjistruar dhe të kontabilistit të miratuar”, cilat lloje shërbimesh lejohet të kryhen prej audituesve apo shoqërive të auditimit dhe cilat shërbime nuk lejohen. të mos lihet në ndërgjegjen e audituesit nëse duhet të pranoje një shërbim shtese apo jo, dhe t’i lejohet atij të vlerësojë nëse ka konflikt interesi

apo nëse është duke shkelur pavarësinë e profesionit apo jo.

Këto ndryshime janë mjaft të nevojshme me qëllim që auditimi në vendin tone të ngrihet, të zhvillohet në nivelin e kërkuar nga standardet ndërkombëtare të auditimit.

Prof.As.Dr. Ingrid Shuli është pedagoge pranë Departamentit të Kontabilitetit, Fakulteti i Ekonomisë, Universiteti i Tiranës.
e – mail: i_shuli@yahoo.com

LITERATURA

- DeAngelo, L. 1981. Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics* 3: 189–199.
- Epstein dhe Geiger, 1994. The credibility crisis of auditing profession.
- Levitt, A. 1998. The numbers game. Speech given at NYU Center for Law and Business, New York, NY, September 28.
- Public Oversight Board (POB). 2000. *Panel on Audit Effectiveness, Report and Recommendations, August 31, 2000*. Stamford, CT: Public Oversight Board.
- Yardley, J., N. Kauffman, T. Cairney, and W. Albrecht. 1992. Supplier behavior in the U.S. audit market. *Journal of Accounting Literature* 11: 151–184.
- Ligji Nr. 9228, date 29.04.2004 “Per kontabilitetin dhe pasqyrat financiare”.
- Ligji Nr.10091, date 05.03.2009 “Per auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertit kontabel të regjistruar dhe të kontabilistit të miratuar”.

SHTATË KRITIKAT QË VRASIN PROCESIN E AUDITIMIT TË PERFORMANCËS

Institucionet e sektorit publik janë përgjegjëse për shumë shërbime të rëndësishme, të financuara kryesisht nga tatimpaguesit, kështu që performanca dhe llogaridhënia e tyre janë shumë të rëndësishme

nga:

Prof. As. Dr. Manjola NAÇO

Blerta ZILJA Msc

Abstrakt

Auditimi i performancës duhet të përbëjë një tipar të rëndësishëm të auditimit të administratës publike dhe sinkronizimi i këtij procesi me praktikën më të mira botërore është sfidë e organeve supreme të kontrollit.

Literatura akademike vëren një rritje të skepticizmit rreth rolit pozitiv të auditimit të performancës në rritjen e efikasitetit dhe efektivitetit të agencive të audituara. Në këtë punim ne sjellim një diskutim mbi shtatë aspektet kritike të cilat rrezikojnë performancën e punës së institucioneve supreme të kontrollit. Ky diskutim do të shërbente në kategorizimin e rrezeve të menaxhimit në hartimin e programeve të auditimit

të performancës dhe rregullimet institucionale që i shoqërojnë duke përmirësuar punën e tyre në rritjen e efikasitetit të efektivitetit të agencive të audituara.

Fjalët kyçe: auditim i performancës, ekonomikitet, efikasitet, efektivitet, risk i dështimit, niveli i besueshmërisë

I. Hyrje

Reformimi i vazhdueshëm i financave publike si dhe zhvillimet e fundit të sferës ekonomike, kanë sjellë momentin kur Auditimi i Performancës duhet të përbëjë një tipar të rëndësishëm të auditimit të administratës publike, duke u sinkronizuar me praktikën më të mirë të vendeve të përparuara.

Në literaturë gjenden disa përkufizime të auditimit të performancës, por ne po citojmë Brooks (1996), i cili e përcakton Auditimin e Performancës si: "Një

shqyrtim i hollësishëm, objektiv dhe sistematik i provave me qëllim për të siguruar një vlerësim të pavarur të drejtimit të organizatës, programeve, aktiviteteve apo funksioneve në mënyrë që të sigurojë Informacionin për të përmirësuar përgjegjshmërinë publike dhe lehtësuar vendimmarrjen nga palët me përgjegjësi për të mbikëqyrur apo të nisi veprime korigjuese". Një propozim përgjithësues vjen edhe nga Kells dhe Hodge (2009), të cilët e shikojnë Auditimin e Performancës si një aktivitet në të cilin një palë e pavarur autorizohet për të zbuluar, sintetizuar dhe publikuar informacion që përndryshe do të ishte konsideruar si konfidencial.

Ka një literaturë të gjerë akademike lidhur me metodat që përdoren në Auditimin e Performancës, ndërkohë që spikasin edhe dy qëllimet kryesore të rritjes së interesit në përdorimin e saj, të cilat janë përmirësimi i performancës dhe rritja e transparencës, qëllime këto të lidhura ngushtësisht me njëra tjetrën.

Auditimi i Performancës ka për qëllim përmirësimin e performancës duke synuar që të kërkojë gjetjet dhe të japi rekomandimet në interes të rritjes së performancës së institucionit apo organizatës së audituar. Nga ana tjetër, AP ka si qëllim kontrollin dhe transparencën për llogari të vetvetes. Nga përpunimi dhe zbulimi i informacionit nga njësia e audituar, në interes të përgjegjësisë, audituesit e performancës mund të nxjerrin në dritë raste të performancës së dobët dhe aspekte të tjera se si veprojnë të audituarit. Auditimi i Performancës synon gjithashtu të rrisi efikasitetin dhe

efektivitetin e institucioneve në sektorin publik. Megjithatë, literatura tregon se shumë autorë janë skeptik në lidhje me mundësinë e plotë të tij për të përmbytur këtë qëllim.

Në këtë punim është synuar që të përmbliiden kritikën e bëra ndaj Auditimit të Performancës në vitet e fundit, duke u ndalur veçanërisht në: "anti-innovation" thënë ndryshe "kundër risive", "nit picking" ose "mbledhje thërrmijash", "expectations gap" ose "mospërputhje të pritshme", "lapdog", "headline hunting" ose "gjueti e titullit", "unnecessary systems" ose "sisteme të panevojshme" si dhe "hollow ritual" ose "rituale të zbrazëta".

Në punim ne përqëndrohemi në vlefshmërinë e shtatë kritikave kryesore lidhur me auditimin e performancës. Kritikën kanë të bëjnë me mënyrën se si kryhen auditimet e performancës, si realizohen rezultatet e auditimit të performancës dhe çfarë ndikimi ato kanë. Në pjesën e fundit listojmë disa pyetje të arsyeshme që komunitetet dhe legjislatori mund të presi që të gjejë përgjigje nga puna e Instituteve Supreme të Kontrollit në lidhje me programet e tyre të auditimeve të performancës.

II. Shfletimi i Literaturës

Auditimi i Performancës është një aspekt i llojeve të auditimit që ndërmerren nga organet e kontrollit të sektorit publik. Kur realizohet në praktikë, ky lloj i auditimit gjykohet se shton vlerë, të paktën duke ngritur çështje të rëndësishme dhe duke kontribuar në debate publike.

Në literaturën akademike vërehet një qëndrim skeptik mbi rolin e AP-së, për shkak të ekzistencës së fare pak provave konkrete lidhur me aftësinë e AP-së për të përmirësuar performancën. Riskut të dështimit për të pasur një ndikim pozitiv i shtohet edhe një element akoma më shqetësues, që është kostoja e lartë që shoqëron funksionimin e Auditimit të Performancës në sektorët publik.

Frey (1994) ka argumentuar se Institucionet Supreme të Kontrollit kanë prodhuar katër deformime të mëdha: shqetësimin mbi racionalitetin administrativ në mbikëqyrjen e shpenzimeve aty ku shfaqen; mbivlerësimi i aspekteve buxhetore në krahasim me çështje të tjera; shtypje të sjelljeve të orientuara drejt nxitjes dhe vlerësim i njëanshëm, duke u përqëndruar në aspekte të vogla në vend të paaftësive kryesore.

Pavarësisht zgjerimit të shkrimeve mbi Auditimin e Performancës, hulumtimi empirik i ndikimit të tij në vende të ndryshme nuk ka qene shumë i përhapur (Morin 2008). Ka disa arsye të mundshme për këtë. Njëra është se ky Auditim Performance zhvillohet në një mjedis kompleks institucional.

Pollitt dhe Summa (1997) pretendojnë se identifikimi i konfidencialitetit, i ndarë nga specifikimet e tjera dhe kontributi specifik i bërë nga AP-ja është jashtëzakonisht i vështirë.

Mungesa e evidencave të publikuara nuk është e vetmja pengesë për studimin e ndikimit të AP-së. Më shumë se një autor ka sugjeruar se evidenca që ekziston në lidhje me përfitimet e AP-së është e njëanshme, sepse ajo vjen nga

auditorët të cilët janë të etur për të mbrojtur vlerën e tyre (Lonsdale 1999).

Lonsdale (1999) arriti në përfundimin se aftësia e Instituteve Supreme të Kontrollit për të patur një ndikim përmes AP-së në punën e tyre është “shumë më pak” se një model i thjeshtë linear auditimi (Lonsdale 1999).

Të gjitha këto studime nxjerrin në pah se ka një mori çështjesh të cilat trajtojnë gjërësisht boshllëqet dhe të metat e mundshme të AP-së. Megjithatë, fokusi i këtij punimi bie mbi shtatë kritikak i AP-së të trajtuara nga literatura bashkëkohore: (i) “kundër risive”, (ii) “mbledhje therrmijash”, (iii) “mospërputhje të pritshme”, (iv) “lapdog”, (v) “gjueti e titullit”, (vi) “sisteme të panevojshme” si dhe (vii) “rituale të zbrazëta”.

III. Shtatë kritikak e Auditimit të Performancës

Kritika që mundohet të bëhet në këtë pjesë është rezultat i një shqyrtim të kujdesshëm të literaturës akademike në lidhje me AP-në dhe të raporteve nga institucionet që realizojnë llogaridhënien publike.

Shqyrtimi i raporteve të auditimit dhe dokumenteve të tjera zyrtare ishte i kufizuar kryesisht në vendet me traditë në auditimin publik, të tilla si Britania e Madhe, Australia dhe Kanadaja. Ndërkohë, vërehet se disa nga kritikak e literaturës akademike empirike jo gjithmonë vlejné në të gjitha juridiksionet, ndoshta për shkak se kritikak zbuten nga procedurat dhe kontrollet e auditorëve, ose nga aspektet e strukturave institucionale në të cilën auditorët punojnë. Një Auditim i Performancës mund të imponojnë

kosto direkte për të audituarit, por këto kosto duhet të jenë më të vogla se përfitimet e shkaktuara nga auditimi për komunitetin në tërësi.

“kunder risive”

Në literaturë, kemi gjetur shpjegime të shumta të deficencave që ka sektori publik në mbështetje të formave të reja të risive apo inovacioneve. Shumë autorë fajësojnë natyrën burokratike të qeverisë të shprehur në kufizimeve organizative dhe kulturore për dobësitë e ciklit të inovacionit, por nuk menjane edhe praktikën e auditimit të cilat pengojnë këto inovacione, nën justifikimin e kostove të larta që kërkojnë këto procese.

Risia është parë gjithnjë si një shtysë e rëndësishme për përmirësimin e punëve në sektorin publik (Mulgan 2007). Përqasja “kundër risive” e auditimit të performancës synon të tregojë nëse ky lloj auditimi mund të zvogëlojë efikasitetin dhe efektivitetin e sektorit publik, duke imponuar në këtë mënyrë kosto mbi shoqërinë apo duke penguar inovacione në institucionet e audituara. Efektet negative të auditimit të performancës në inovacione kanë tërhequr vëmendjen e jo pak praktikuesve, siç janë Bowerman et al. (2003), Shand dhe Anand (1996), Sloan (1996).

Një çështje e hapur është frika se auditimi të performancës do të shpie në kontrole të tepërta dhe procedura formale, të cilat mund të pengojnë në mënyrë indirekte frymën sipërmarrëse dhe të marrjes parasysh të rrezikut në organizatat e sektorit publik. Kjo frikë lidhet me faktin se auditimi i performancës mund të ndikojë në mënyrë të drejtpërdrejt që menaxherët

e sektorit publik të bëhen tepër të kujdesshëm për shkak të neverisë së tyre ndaj cenzurës publike (Hunt 2003, Morin 2008).

Kritika “kundër risive” kërkon që audituesit e performancës të përditësohen me zhvillimet më bashkëkohore të fushës së auditimit. Nëse nuk e bëjnë këtë, ata rrezikojë marrjen e vendimeve të kundërta me vendimet dhe metodat inovative, pasi iu mungojnë atributet e pritshme nga auditori për shkak të formateve të kaluara dhe modeleve tradicionale (Kells 2011). Kjo është veçanërisht e rëndësishme në një epokë të re të manaxhimit publik dhe të eksperimentimit lidhur me modele të reja të ofrimit të shërbimeve dhe të prokurimit (Gendron et al. 2001).

Nga ana tjetër, Auditimi i Performancës që për shkak të disa gabimeve apo anashkalimeve, ka dhënë gabimisht qëndrim pozitiv në lidhje me aktivitetin e organizatës, zvogëlon shanset e ndryshimit edhe pse një ndryshimi i tillë do të ishte i dëshirueshëm për arsyet që neglizhohen në auditim.

“vogëlsirat”

Flint (1988) shkruan "Auditimi është një fenomen social. Funkcioni është zhvilluar në përgjigje të nevojës së perceptuar të individëve ose grupeve në shoqëri të cilët kërkojnë informacion apo siguri në lidhje me sjelljen ose performancën e të tjerëve, në të cilën ata kanë një interes legjitim apo pranuar.

Është e rëndësishme që auditorët duhet të demonstrojnë shqetësim për integritetin e sistemit që vlerëson

cilësinë, dhe të mos bëhet pre e sulmeve bazuar në vogëlsira

Auditimi i Performancës mund të përqëndrohet në çështjet të vogla në vend të çështjeve të mëdha, "çështjet të vogla të momentit në vend të peshkaqenëve dhe balenave" shkruan Hennessy (1990). "Çështjet e vogla" mund të jenë ato të përputhshmërive të vogla të administrimit, por ato mund të përfshijnë edhe aspekte të tjera të procedurave dhe sistemeve operacionale (Pollitt dhe Mul 1999). Ndërsa "çështjet e mëdha" mund të përfshijnë: modelet institucionale të miratuara për një projekt të veçantë ose program; ekistencën ose jo të një projekti apo programi apo arritjen e shpresuar dhe të dëshiruar të rezultateve.

Në teori gjenden një numër arsyes pse auditorët e performancës mund të 'gjuajnë probleme të mëdha' në administratën publike (Morin 2008). Institucionet Supreme të Kontrollit rrallë marrin mbi vete sipërmarrje në fushën e vlerësimit të efektiviteti të veprimtarive qeveritare (Lonsdale 1999) për shkak të vështirësisë në vlerësime të tilla, veçanërisht kur qëllimet nuk artikuloohen qartë.

Gjithashtu, disa mandate të auditimit të performancës shprehimisht parandalojnë auditorët të shqyrtojnë "politikën" (Flesher dhe Zarzeski 2002; McGee 2002; Sharkansky 1988), dhe kjo lë çështjet e mëdha jashtë tavolinës, kufizon rolin e auditorit në rekomandime modeste dhe ndryshimet për rritje (Ealker 2001, Shand dhe Anand 1996).

Frey (1994) ka bërë këtë vërejtje provokuese: *Raportet e Institucioneve të larta të auditimit në mënyrë të qëndrueshme përmbajnë një pasuri të dhënash dhe faktesh, të cilat mbase nuk të ndihmojnë, por të bëjnë përshtypje për seriozitetin me të cilin hetimet janë kryer dhe se me sa kujdes janë përgatitur. Edhe pse raporteve shpesh u mungon perspektiva, ato iu japin rëndësi e barabartë inefiçencave të vogla dhe të mëdha. Me saktësi të madhe raportojnë devijime të vogla nga racionaliteti administrativ, ndërsa shpërfillin raste joefikasiteti vërtetë të mëdha*".

Një qasje ndaj "vogëlsirave" ndeshet kur auditorët janë të prirur për të arritur përfundime negative. Nëse një auditor është i vendosur për të gjetur prova të performancës së dobët në një institucion apo agjenci që vepron përgjithësisht mirë dhe arrin objektivat e saj, ai do të shpenzojë kohë duke gërmuar nëpër libra për çështje të vogla, në mënyrë që të gjejë prova të nën-performancës, pavarësisht se këta elementë nuk e dëmtojnë performancën në nivelin makro.

"mospërputhjet e pritshme"

Kritika "mospërputhjet e pritshme" është diferenca midis asaj që njerëzit në komunitet (jo-auditorëve) mendojnë se mund të bëjë auditimi dhe llojeve të sigurisë që auditimet në fakt mund të ofrojnë (Humphrey et al. 1992, Fuqia 1997).

Institucionet Supreme të Kontrollit në pak raste japin llogari për auditimet e dështuara duke dhënë një siguri të gjymtuar. Nga shqyrtimi i literaturave në lidhje me këtë çështje duket se

dështimet rrallë janë identifikuar apo raportuar. Ndoshta, kjo është arsyeja pse Institucionet Supreme të Kontrollit nxiten për të ruajtur një perceptim mbi pagabueshmërinë apo pamundësisë së racionalitetit të paketë të tyre (Radcliffe 1999).

Sutherland (2003) argumenton: *“Saktësia, fushëveprimi dhe besueshmëria e ushtrimit të auditimit është ekzagjuar, pa detyrimin e të audituarit për të korrigjuar gabimet e identifikuar nga auditorët, pra nuk kemi te bëjme me paralajmërimet dhe kualifikime për të zvogëluar detyrimin nga auditorët, situata normale e sektorit privat ku auditimet kanë dështuar.*

Sutherland (2003) ka sugjeruar se një “mospërputhjet e pritshme” është gjerësisht e prekshme për sektorin publik të auditimit dhe në punën e Institucioneve Supreme të Kontrollit.

Nëse kjo ekziston, pra e kundërta “e mospërputhjet e pritshme” mund të ketë

pasoja për të audituarit dhe komunitetin. Nëse, të audituarit mbivlerësojnë fuqinë e sigurisë së dhënë nga konstatimi pozitiv në një raport Auditimi Performance, ata mund të jenë më pak të kujdesshëm në marrjen e masave për të parandaluar korrupsionin, ose ata mund të investojnë më pak në kërkimin për të përmirësuar performancën e tyre. Konceptualisht ky është një lloj rreziku moral me agjencitë që keqkuptojnë shkallën e sigurisë së dhënë nga auditi.

“lapdog”

Në zemër të kritikës “lapdog” të Auditimit të Performancës, qëndron

sygjerimi se për arsye kryesisht institucionale, audituesit e performancës fshehin, zbusin ose ulin nivelet e raportuara të rezultateve negative (Lonsdale 1999, Power 1997 dhe 2003).

Por natyrshëm lind pyetja pse auditorët e performancës mund të veprojnë në këtë mënyrë? Arsyet janë të ndryshme. Institucion i Kontrollit i Lartë mund të ndihet “rehat” në marrëdhëniet e tij me ekzekutivin apo të audituarin ose bie nën ndikimin e tyre. Kjo ndodh sidomos nëse ka shkëmbime të shpeshta të personelit në mes të Institucioneve të Kontrollit dhe ekzekutivit. Tjetër arsye mund të jetë shqyrtimi dhe spastrimi i raporteve të auditimit para publikimit të tyre apo akoma më tej, mungesa e pavarësisë së audituesit.

Mbetet një qëndrim i palëkundur në rrjetin e auditorëve që përfshirja e vetes në zgjidhjet politike kufizojnë kapacitetin e tyre për të qenë kriti vërtetë të pavarur të zbatimit të politikave (Sharkansky 1991). Deri në njëfarë mase kjo mund të jetë ruajtja e vetëvetes. Ata nuk shohin atë si punë të tyre, dhe Sharkansky (1991) mëtej sugjeron se auditorët janë të prirur të duan të shmangin nevojën të merren me “patate e nxehtë”.

Karakteristika specifike të institucioneve të llogaridhënies vetë kufizojnë rolin e tyre në politikëbërjen. Tradicionalisht, shumë agjenci të auditimit nuk janë të angazhuar në mbrojtjen e politikës. Ato kanë qenë organizata të mbyllura të shqetësuar për pavarësinë e tyre dhe pa qenë të gatshëm për të punuar me të tjerët. Ata nuk janë të prirur për të formuar koalicione. Ata mbajnë draft raportet e tyre për veten e tyre për

shkak të frikës nga rrjedhjet. Ata kanë qasje të privilegjuar në informata të cilat ata nuk mund t'i ndajnë. Dhe ata në përgjithësi nuk zgjedhin të flasin publikisht për çështje të rëndësishme.

“Tërheqja e vëmendjes” që bëhet nga auditorët e performancës varet në masë të madhe nga shkalla e autonomisë që vetë atyre iu mundësohet nga rregullimet institucionale, por pa anashkaluar edhe stilin personal të auditorëve dhe menaxherëve të tyre (Gendron 2001). Ndërsa gjërat kanë ndryshuar në mënyrë të ndjeshme, mbetet ende i vërtetë fakti se disa procese të Auditimit të Performancës mund të ndikojnë në tonin dhe ashpërsinë e tyre (Sharma 2007, Lonsdale 2008).

Në rastet kur Institucionet Supreme të Kontrollit japin këshilla për menaxhimin dhe udhëzojnë për rrugë drejt praktikave më të mira në lidhje me aktivitetet e performancës, jo rrallë ka pasur polemika nëse këto këshilla manaxhimi janë në përputhje me qëllimet e Auditimit të Performancës, apo në mënyrë natyrale shpjen Institucionet e Kontrollit shumë afër ekzekutivit dhe të audituarit (Kells dhe Hodge 2009).

“sisteme të panevojshme”

Frey (1994) ka argumentuar se: *“Institucionet e Kontrollit të Lartë, duke qënë anëtarë të strukturave administrative, kanë tendencë të përqendrohen vetëm në luftën ndaj inefficiencave, për të forcuar dhe për të rritur rregullin. Është lehtësisht e dukshme që në vend të parë vendoset rezultati i mbi rregullimeve dhe që veprimi i duhur do ishte reduktimi i*

kufizimeve ligjore dhe zëvendësimi i tyre me matës të orientuar nga nxitjet”.

Auditimi i Performancës i detyron të audituarit të miratojnë sisteme dhe procedura administrative që janë në pamje të parë të dëshirueshme, por që në fakt janë të panevojshme, ose edhe të dëmshme për efikasitetin dhe eficiencën. Auditimi i Performancës mund t'i bëjë të audituarit të miratojnë më shumë burokracira.

Në parim, ka shumë mënyra nëpërmjet të cilave Auditimi i Performancës mund të shtyjë agjencitë të bëjnë investime të panevojshme në sisteme dhe procedura burokratike. Agjencitë janë të shqetësuara rreth kritikizmit të auditit në rastet e mbi investimit në parandalimin e llojeve të problemeve që auditorët lehtësisht mund të identifikojnë, kur ato mund të investojnë në aspekte më të nevojshme apo më të gjera, që janë jashtë dijes së auditorëve apo mandatit të tyre, por që premtojnë përmirësim thelbësor të performancës.

Rreziku që auditori i performancës do të “marrë atë të gabuarën” gjithashtu krijon rrezikun e kontroleve të panevojshme, kontrole që kanë krijuar agjenci auditimi, si pasojë e rekomandimeve dhe të metave të evidentuara. Sutherland, në punimet e tij, arrin në përfundimin se kontrollet e reja mund edhe të përkeqësojnë kontrollin duke shtuar më shumë presionet në pozicionet linjë-staf, numri i të cilëve nuk ka qënë i argumentuar (Sutherland 2003).

“gjuetia e titullit”

Marrëdhënia midis auditimit dhe politikës ka një histori shumë të gjatë.

Aristoteli në "Politika" komentoi mbi nevojën për të inspektuar llogaritë e zyrtarëve, të cilët zotërojnë shumën të mëdha parash publike, Normanton (1966).

Auditimi i Performancës është pashmangshmërisht politik përderisa ai realizohet në kontekstin politik të një vendi, ndikon në zgjedhjen e burimeve dhe ndikon në fatin e aktorëve politikë (Gomes 2000, Hopwood 1982, Everett 2003). Metodologjitë e Kontrollit të Lartë për zgjedhjen e çështjeve të Auditimit të Performancës mund të çojnë auditorët në një territor politik të niveleve të larta. Kriteret për përzgjedhjen e temave tipike përfshijnë materialitet të lartë, rrezik të lartë dhe interes publik të lartë, elementë të cilët Sutherland (2003) i ka quajtur "pika të nxehta politike".

Kjo kritikë është përpunuar mjeshtërisht nga Morin (2008): "Disa auditorë nisën të vihen në dyshim pas veprimeve të tyre të dëshpëruara si gjuetar titujsh dhe shtypit për të shpalosur produktin e auditimeve të tyre... Mbulimi i gjërë në shtyp i "gjetjeve të auditimit" duket se është një mënyrë e mirë për vënien në pozitë të të audituarit, në nxitjen e tyre që të marrin masa korrigjuese, por kjo nuk mund të përkthehet në ndonjë ndikim për të shtuar "performancën e auditimit", si në formën e parandalimit të abuzimeve të ardhshme, si në korrigjimin e praktikave të dobëta të menaxhimit (Morin 2008). Kjo kritikë në disa aspekte është pasqyrë e imazhit të kritikës lapdog.

Lonsdale (1999) e shikon si një mënyrë të zakonshme kërkimin nga Institutet e Kontrollit të Lartë për t'u mbuluar nga

shtypi dhe monitorimin e shumave të mbuluara. Pollitt dhe Summa (1996), i referohen oreksit të komunitetit për "histori dramatike - përralla korrupsioni, dhe joefikasiteti" dhe rreziqeve që Institutet e Kontrollit të Lartë, të cilët nuk arrijnë të balancojnë këto orekse me ato të të audituarit, modelojnë prezantime që të bëjë rekomandime për përmirësime jo dramatike.

Koncepti i "gjuetisë së titullit" (dhe "përplasja qeveritare", Mul (1996)) është aleatë me natyrën politike të Auditimit të Performancës.

"rituale të zbrazëta"

Auditimi i Performancës është një instrument i "rregullimit përbrenda qeverisë" (Hud et al. 1999), ndaj edhe një diskutim nga literatura rregullative rreth "kapitalizmi rregullator" dhe "ritualizmit rregullator" është vendimtar për Auditimin e Performancës.

"Kapitalizmi rregullativ" (Braithwaite 2008, Levi-Faur dhe Jordana 2005) ofron një interpretim të Auditimeve të Performancës si rituale që i shërbejnë interesave të pjesëmarrësve aq sa ata i shërbejnë interesave të shoqërisë si një e tërë.

Ndërsa institucionet e llogaridhënies janë më aktiv në lumin e problemeve të një vendi, ata nuk bëhen shpesh të përfshirë në rekomandimin e zgjidhjeve për problemet të cilat ata ose të tjerët kanë identifikuar ose ngritur në agjendën publike. Institucionet ndryshojnë bazuar në shkallën e përfshirjes në diskutimin e zgjidhjeve. Në disa metodave të vlerësimit, kjo është një pjesë integrale e raportimit dhe disa auditorë të performancës

konsiderojnë specifikimin e zgjidhjeve të rekomanduara thelbësore për suksesin e tyre.

Frika se Auditimi i Performancës mund të jetë i padobishëm ose asgjë më shumë se një ritual i uritur është ngritur nga një numër i madh autorësh të kësaj fushe, të cilët kanë përdorur fraza të tilla si "rituale të rehati" (Power 1997), "auditime ritualistike bosh" (Power 2003), "institucion prehjeje" (Braithwaite 2008).

Ideja se Auditimi i Performancës është një "ritual rehati" nuk do të thotë thjesht se rezultatet e auditimit janë rehatuese, por që rehati nuk është fituar. Auditimi do të japë shqyrtim të mirëfilltë dhe nuk ka vlerë të vërtetë për komunitetin, përveçse ndoshta në sigurimin e një ndjenje të rendit shoqëror që mbizotëron në komunitet. Kjo kritikë ka të bëjë me armiqtë që mund të ekzistojnë mes praktikës Auditimeve të Performancës dhe objektivave të përcaktuara dhe aspiratave të këtij procesi.

Kritika ritualiste ka origjinë sociologjike. Merton (1968) paraqiti një tipologji sociologjike të përshtatjes me një mënyrë normative. Duke disenjuar mbi tipologjinë e Merton dhe Power (1997) në lidhje me konceptin e auditimit si një "ritual rehati", Braithwaite (2008), identifikoi situata në të cilat marrëdhëniet rregullatore ishin zëvendësuar nga proceset rituale në të cilën instrumentet dhe veprimet rregullatore nuk i shërbenin më objektivit rregullator.

Përmbledhje e kritikave

Ajo çfarë u diskutua më sipër

mendojmë se ka thënë shumë në lidhje me natyrën e Auditimit të Performancës dhe rreziqet dhe mangësitë që mund të lidhen me të.

Kritikat	Përmbledhje
Kundër risive	<i>AP mund të zvogëlojë eficiencën dhe efektivitetin e sektorit publik duke penguar risitë në agjencitë e audituara.</i>
Vogëlsira	<i>AP mund të fokusohet në çështje jo shumë të rëndësishme ose të shfaq një qëndrim kundërshtues, i cili ul gjasat që i audituari të pranojë përmirësimet e rekomanduara.</i>
Mospërputhjet e pritshme	<i>Qëllimi dhe besueshmëria e gjetjeve të Auditimit të Performancës mund të jetë e ekzagjeruar, duke i bërë një rrezik të mbivlerësojnë nivelin e sigurisë së ofruar nga raporti i auditimit.</i>
Lapdog	<i>Audituesit e performancës mund të zbusin, ëmbëlsojnë apo të mos raportojnë gjetjet jo të favorshme të auditimeve të tyre.</i>
Sistemet e panevojshme	<i>AP mund t'i shpie auditorët në krijimin e sistemeve administrative apo procedurave të panevojshme, apo që akoma më tej,</i>

Gjuetia e titujve	<i>dëmtojnë efizienzën dhe efektivitetin. Audituesit e performancës mund të jenë në kërkim të skupeve mediatike për veten e tyre dhe jo për interesin e përgjegjshmërisë së përdorimi të fondeve publike apo përmirësimit të performancës, duke u bërë edhe pjesë e debateve politike.</i>
Rituale të zbraëta	<i>AP mund të jetë një ritual jo efektiv qetësie e rehatie, i cili kërkon të shmang kërkesat për një vëzhgim më të madh, pa patur pritshmërinë se ai mund apo do të gjenerojë përfitime thelbësore</i>

Çfarë niveli besueshmërie duhet të vendoset lidhur me kritikën? Ka dëshmi empirike, të cilat tregojnë se kritikën me siguri të plotë nuk vlejnë për të gjitha juridiksionet dhe në të gjitha kohët. Kështu, debatet mbi performancën e diskutueshme të raporteve të auditimit në Britani apo Kanada tregojnë se auditorët e performancës në këto vende nuk "kapen me problemet e mëdha". Përkundrazi, auditorët shpesh shikojnë më nga afër "problemet e mëdha" që qeveria preferon të shikojë. Gjithashtu, është me vend të theksohet se rritja e kritikës "kundër risive" e Auditimit të Performancës dhe "shoqërive të auditimit" (Power 1997) përkoi ndoshta me periudhën e

reformave më të reja të drejtimit në UK (Lapsley dhe Lonsdale 2010).

Pasi kemi trajtuar të gjitha shmangiet që mund të verohen në misionin kryesor të audituesve të performancës së institucioneve publike theksojmë se kritika kryesore e raporteve të auditimit që vete Institucionet Supreme të Kontrollit duhet ti bëjnë vetes, është që ato të mos mbeten "ritual i zbrazët". Për të shmangur të qënit i zbrazët është përpjekja që të shmang mënyrën e auditimit që sjell një pamje të idealizuar, por të pasaktë të aktivitetit dhe metodave. Në dritën e kësaj mundësie, ajo që ofron praktika botërore është monitorimi dhe raportimi i kërkesave të Institucioneve Supreme të Kontrollit, në mënyrë që të masin vlerën dhe performancën e tyre.

Aspekt tjetër i cili duhet të marrë vëmendje të kënaqshme është përdorimi i treguesit mbi gjetjet e pranuar apo të zbatuara nga AP. Të dhënat e kënaqshme për të audituarin janë shumë problematike për Auditimin e Performancës. Treguesi i rekomandimeve të auditimit që janë pranuar apo zbatuar nga i audituari mund të shpie në rezultate të përmbysura, duke shtrembëruar sjelljen e kontrollit të lartë, i cili kur të përballet me tregues tillë, mund të shtyhet për të bërë rekomandime të vogla dhe të cekta që të sigurohet se të audituarit do të jenë të gatshëm t'i pranojnë dhe zbatojnë.

Cdo Institucion Suprem i Kontrollit duhet të njohi me imtësi të gjitha këto Gape që ka Auditimi i Performancës dhe të mos i shohi ato si kritika pa dobi. Ato duhet të trajtohen si kategoritë e

rreziqeve që duhet të menaxhohen në hartimin dhe kryerjen e programeve të Auditimit të Performancës, dhe jo si kritika mbi realizueshmërisë apo vlefshmërisë së Auditimeve të Performancës.

Institucionet Supreme të Kontrollit duhet të jenë sa më të përgjegjshme përpara Parlamentit dhe qytetarëve të tyre. Komunitetet që vendosin për institucionet e kontrollit, duhet të marrin siguri që këto institucione shmangin rreziqet e përmendura. Të shtatë kritikak japin udhëzime të dobishme për detyrën e vështirë të matjes së performancës së auditorëve të performancës dhe mund të ndihmojnë të informojnë zhvillimin e monitorimit dhe kornizave të raportimit të këtyre institucioneve të larta.

Raportimi i vërtetë ka gjasa që të ndihmohet nga një rishikim, duke ofruar drejtësinë e natyrshme për të audituarit. Raportimi i vërtetë nuk mund të arrihet në prani të një hendeku të konsiderueshëm pritjesh, gjueti titujsh, sjelljesh të zbrazëta, raportimi padrejtësisht kritik, ose ritualizmi. Parlamentarët dhe qytetarët dëshirojnë të jenë të sigurtë se Institucionet Supreme të Kontrollit operojnë në mënyrë të arsyeshme, efikase dhe ekonomike, dukë përfshirë këtu edhe ndershmërinë që pritet të ketë i audituari.

Matësi i një Institucioni Suprem Kontrolli është performanca e tij si brenda dhe jashtë vendit. Brenda, nënkupton faktin nëse ky institucion, "praktikon atë që predikon" dhe zbatohen standarde të larta për metodat dhe operacionet e veta ose ka

një grup standardesh për audituesit dhe një tjetër të vendosur për kontrollin e lartë?

Së jashtmi, është institucioni i cili i ngjan censuruesit të një shfaqje publikisht të dënuar, ndërsa privatisht shijon cdo gjë që shfaqet para syve të tij. Me fjalë të tjera, nuk janë këto Institucione që vërtetë shohim përpara për të përmirësuar performancës në rrethin e të audituarve, ose e bën ato të shohim një gjendje të tillë si një kërcënim ndaj një rehatie, apo mënyre jetese, ose më keq, arsyeja kryesore për të qënë?

Si përfundim, efektiviteti i AP nuk është përgjegjësi e vetme e Institucioneve Supreme të Kontrollit. Institucione të tilla si Këshilli i Kontabilitetit apo organizmat profesionale të fushës së kontabilitetit dhe të auditimit mund të kenë kontribute të rëndësishme në lidhje me atë se si këto Institucione të Larta Kontrolli mund t'i shërbejnë interesave të komunitetit.

Referencat

Barzelay, M. 1996, 'Performance Auditing and the New Public Management: Changing Roles and Strategies of Central Audit Institutions', in OECD 1996, Performance Auditing and the Modernisation of Government, OECD, Paris.

Blume, L. and Voigt, S. 2007, 'Supreme Audit Institutions: Supremely Superfluous? A Cross Country Assessment', Working Paper No. 3, International Centre for Economic Research, Mannheim.

Frey, B.S. 1994, 'Supreme Auditing Institutions: A Politicoeconomic Analysis', European Journal of Law and Economics, 1:169–76.

- Gendron, Y., Cooper, D.J., Townley, B. 2001, 'In the Name of Accountability: State Auditing, Independence and New Public Management', *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 14, 3: 278–310.
- Gomes, M.B. 2000, 'Performance Audit Argument: A Public Management Policy Analysis about Supreme Audit Institutions Role', Dissertation, Department of Government, London School of Economics and Political Science, September 2000.
- Griffith, G. 2005, 'Parliament and Accountability: The Role of Parliamentary Oversight Committees', NSW Parliamentary Library Research Service, Briefing Paper No 12/05.
- Hood, C., Scott, C., James, O., Jones, G. and Travers, T. 1999, *Regulation Inside Government: Waste Watchers, Quality Police, and Sleaze-Busters*, Oxford University Press, Oxford.
- Keen, J. 1999, 'On the Nature of Audit Judgements: The Case of Value For Money Studies', *Public Administration*, 77, 3: 509–25.
- Kells, S. 2012, "The Seven Deadly Sins of Performance Auditing: Implications for Monitoring Public Audit Institutions"
- Klakegg, O.J., Williams, T., Magnussen, O.M., and Glasspool, H. 2008, 'Governance Frameworks for Public Project Development and Estimation', *Project Management Journal*, 39, S1: S27–S42.
- Levi-Faur, D. and Jordana, J. (eds) 2005, *The Rise of Regulatory Capitalism: The Global Diffusion of a New Order*, The ANNALS of the American Academy of Political and Social Science Series.
- Lonsdale, J. 1999, 'Impacts', in C. Pollitt, X. Girre, J. Lonsdale, R. Mul, H. Summa and M. Waerness (eds), *Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries*, Oxford University Press, Oxford: 171–93.
- Merton, R.K. 1968, *Social Theory and Social Structure*, Free Press, New York.
- Mills, S.K. and Bettner, M.S. 1992, 'Ritual and Conflict in the Audit Profession', *Critical Perspectives on Accounting*, 3, 2:185–200.
- Mulgan, G. 2007, *Ready or Not?: Taking Innovation in the Public Sector Seriously*, Nesta, London.

Prof. As. Dr. Manjola NAÇO
Blerta ZILJA Msc
Fakulteti i Ekonomisë
Universiteti i Tiranës

E DREJTA MJEDISORE MES ASAJ CIVILE, ADMINISTRATIVE DHE PENALE

Ky artikull i kushtohet armatës së juristëve në përgjithësi dhe atyre që merren me mjedisin në veçanti, që së toku po krijojnë dhe zhvillojnë shkencën e së drejtës mjedisore shqiptare, duke u mësuar të pamësuarve atë çfarë mund të ndodhë, duke u dhënë vendimmarrësve arsye se si mund ta rregullojnë atë që ndodh.

nga Prof. Asc. **Sazan GURI**
MSc. **Marianthi GURI**
MSc. **Klara KODRA**

Abstrakt

Ky artikull i ofron gjithsecilit, atë që është më e shtrenjtë për të gjithë: mbrojtjen e mijëra, mijëra jetë njerëzish.

Fjalët kyçe: **E drejta mjedisore, mbrojtja e jetës, krimi mjedisor, dënimet penale, shkeljet në mjedis, ligji penal mjedisor**

E drejta e mjedisit, sa e drejtë kushtetuese - po aq e drejtë e njeriut

Administrimi publik mjedisor, sipas ligjit, ka për qëllim t'i shërbejë si

qytetarisë, ashtu edhe interesit mjedisor. Prandaj, thirrja në bashkësinë ndërpersonale kërkon të ekzistojë realisht lidhja e së drejtës së mjedisit, me të drejtën civile, me të drejtën administrative, por edhe me të drejtën penale. Analiza mjedisore është shpesh pjesë e përbashkët e punës së një juristi dhe e një mjedisor. Por, në ditët e sotme ka ende shumë ekspertë të fushës juridike, të cilët nuk kanë kontakte të drejtpërdrejta me të dhënat mjedisore. Kohë më parë, departamentet e tyre, shpesh qëndronin të polarizuar në dy kampe - juridik dhe mjedisor. Me evoluimin e të drejtave civile apo publike, ato i janë afruar shumë të drejtës së mirëfilltë

Një fjalë e urtë që qarkullon ende ndër juristë është, se juristi më i mirë është ai që ka fituar më shumë gjyqe. Kjo, ndoshta është e vërtetë edhe për juristin e sotëm mjedisor.

mjedisore. Interpretimet juridike, po përparojnë paralelisht me të drejtën mjedisore, gjithmonë në bashkësinë e një publiku më të gjerë mjedisor. Sot në botë, shpesh nuk ka më mbrojtje publike apo civile, pa ndërhyrje të analizës së ngjarjeve apo çështjeve mjedisore. Drejt kësaj rruge dalëngadalë po shkon dhe procesi legjislativ shqiptar. Por, çfarë kërkon situata e re nga juristi, që nuk është vetëm dhe domosdoshmërisht thjesht një ekspert jurist? - Eksperti jurist duhet të ketë njohuri mjedisore, në mënyrë që të mbulohet spektri i plotë i mbrojtjes së jetës së qytetarit edhe nga pikëpamja mjedisore e shëndetësore. Më parë, praktika juridike, ka qenë më e ngurtë dhe e bazuar në një kod civil apo penal që pak i merrte në konsideratë të drejtat mjedisore. Nga ana tjetër, kanë qenë dhe zhvillimi i vonët i shkencës së mjedisit, e paralelisht me të dhe i së drejtës së mjedisit, që e kanë kufizuar mbrojtjen e të drejtave të qytetarit në kësi kazuesh.

E drejta mjedisore mes asaj civile, administrative dhe penale

Dëmet ndaj mjedisit kryhen nga subjekte të ndryshëm të shoqërisë sonë, duke shkelur parimin e përgjegjshmërisë dhe mbrojtjes së interesave të publikut. Ato sjellin cenim të të drejtave të shtetasve dhe si të tilla duhet që patjetër të jenë subjekt i rregullave ligjore administrative, por edhe i ligjit penal. Kjo bashkëjetesë e të drejtës së mjedisit me të drejtën civile administrative dhe penale, nuk mund të

justifikohet me indiferentizëm ndaj sjelljeve të rrezikshme ndaj mjedisit, për më tepër që kushtet e së drejtës administrative, jo gjithmonë i shërbejnë të drejtës së mjedisit. Duhet pasur parasysh se një krim mjedisor është një krim si çdo krim tjetër, ndonëse është një krim i ri i lindur si pasojë e zhvillimit social, ekonomik dhe industrial. Për ta konsideruar atë si krim, lipset të zgjerohet përkufizimi penal për të kapur ata që e kryejnë këtë formë të re të dëmit social, ekonomik dhe industrial, apo më rëndë - kimit mjedisor, kundër shoqërisë. Edhe në kushtet e aplikimit të masave penale mjedisore, ligji administrativ duhet të luajë një rol thelbësor në përcaktimin e këtyre veprave penale. Këtu, është shumë i rëndësishëm parimi se përgjegjësia penale nuk lidhet vetëm me pasojat aktuale në jetën dhe shëndetin e njerëzve, por edhe me dëmtimin apo prishjen e ekuilibrave biologjikë e natyrorë, që mund të sjellin pasoja të rënda të mëvonshme, ose që zgjatin në kohë për jetën dhe shëndetin e njerëzve.

Krimi mjedisor, fenomen në rritje dhe kërcënim për komunitetin

Sot, përditë e më shumë po ndeshemi me lajme nga media e shkruar dhe elektronike për krimin mjedisor, gjithnjë e në rritje. Vrima e ozonit po dëmtohet, duke rrezikuar seriozisht jetën tonë. Trafiku i paligjshëm i mbetjeve të rrezikshme nga një vend në tjetrin është kthyer në një fenomen normal, ndërsa shkatërrimi i pyjeve me zjarr nuk përbën më lajm. Sot, në botë veprojnë

aktivisht mjaft organizata ndërkombëtare lokale, rajonale e globale, të tilla si INTERPOL-i, Agjencia e Hetimit Mjedisor, Programi Mjedisor i Kombeve të Bashkuara, Agjencia Evropiane e Mjedisit, etj., të cilat ndërmarrin nisma dhe bashkëpunime për mbrojtjen e mjedisit në botë. Ka shumë vepra penale kundër mjedisit, të cilat parashikohen si kundërvajtje penale, ndërkohë që për shkak të rëndësisë që ato kanë dhe të pasojave që ato sjellin, do të ishte me vend të kishte ndryshime në legjislacion për ashpërsimin e dënimeve. Gjithashtu, është shumë e rëndësishme ekzistenca e një bashkëpunimi ndërmjet institucioneve të ndryshme për zbardhjen e këtyre veprave penale dhe vënien para përgjegjësive së autorëve, si dhe trajnimi i prokurorëve, gjyqtarëve dhe oficerëve të policisë gjyqësore në fushën e krimit mjedisor, në mënyrë që të specializohen për hetimin e këtyre lloj veprash penale.

E drejta penale në mbrojtje të mjedisit
Së pari, duhet theksuar se mjedisi

planin politik, ekonomik, juridik, etj., lindin dhe zhvillohen, duke qenë të lidhura pazgjidhshmërisht me mjedisin ku jetojmë. Krimet mjedisore ofrojnë një perspektivë disi të ndryshme në sistemin penal ligjor. Ndërsa kriminaliteti tradicional përbën një kërcënim për stabilitetin social, krimet e mjedisit nuk kërcënojnë aq shumë stabilitetin social se sa përbëjnë një kërcënim për mbijetesën e vetë qenieve njerëzore. Si rezultat, në rastin e shkeljeve të rënda ndaj mjedisit, në qendër nuk është ruajtja e stabilitetit social, por mbijetesa e vetë shoqërisë. Është e rëndësishme të theksohet se krimet e mjedisit janë krime të vërteta dhe në botën e qytetëruar ekziston një shqetësim i madh në lidhje me natyrën kriminale të disa dëmtimeve të rënda mjedisore. Ky shqetësim pasqyron një etikë të re dhe të përparuar publike, që është përqafuar nga një numër i madh vendesh të zhvilluara, të cilat nëpërmjet zhvillimeve legjislative kanë kriminalizuar shkelje të rënda të mjedisit. Në këtë mënyrë, kanë krijuar

*Natyra i ka bërë vendit tonë dhuratë të çmuar, po njerëzit
pse duhet t'i bëjnë dëm?*

natyror meriton mbrojtje nëpërmjet të

një fushë të re e të specializuar, brenda sistemit të së drejtës penale, si një

“Të mirës t'i përgjigjem i me të mirë, kurse të keqes me drejtësi”

drejtës civile, administrative dhe veçanërisht mbrojtje nëpërmjet së drejtës penale. Domosdoshmëria e përdorimit të legjislacionit në mbrojtje të mjedisit, është e lidhur me faktin që vetë jeta jonë është e ndërtuar mbi këtë mjedis. Por, edhe të gjitha marrëdhëniet njerëzore, të shtrira në

mënyrë për t'iu kundërpërgjigjur veprave penale në dëm të mjedisit.

Krimi mjedisor, të pasurit e një ligji dhe mungesa e zbatimit të tij

Kodi Penal i Republikës së Shqipërisë, veprave penale mjedisore u ka kushtuar

një kre të veçantë. Konkretisht në kreun e katërt, duke filluar nga neni 201, parashikohen 9 vepra penale mjedisore:

1. Ndotja e ajrit, neni 201;
2. Transportimi i mbeturinave toksike, neni 202;
3. Ndotja e ujërave, neni 203;
4. Peshkimi i ndaluar, neni 204;
5. Prerja e paligjshme e pyjeve, neni 205;
6. Prerja e drurëve dekorativë dhe frutorë, neni 206;
7. Shkatërrimi me zjarr i pyjeve dhe i mjedisit pyjor, neni 206/a;
8. Shkatërrimi nga pakujdesia me zjarr i pyjeve dhe i mjedisit pyjor, neni 206/b;
9. Shkelja e karantinës së bimëve dhe kafshëve, neni 207.

Në pamje të parë, mund të thuhet që këto dispozita parashikojnë pak a shumë gjithçka nga ndotja si koncept. Por, këtu nuk parashikohet ndotja e tokës. E vetmja dispozitë që do të mund t'i përafrohet kësaj mbrojtjes së tokës është neni 199 "Shpërdorimi i tokës", por që lidhet kryesisht me përdorimin e saj në kundërshtim me destinacionin e parashikuar. Një figurë e tillë e veprës penale do të ishte rasti kur toka bujqësore përdoret për qëllime të tjera, si industriale apo urbanistike, pa u dhënë më parë lejet në vijim të studimeve përkatëse, ose ndërtimet e paligjshme në zona bregdetare, sidomos ato që paraqesin bukuri të rrallë e që mund të konsiderohen pa frikë si pasuri e tërë shqiptarëve, për më tepër që ndikojnë drejtpërdrejt në të ardhurat tona kombëtare.

Të gjitha këto figura veprash penale janë dispozita "të bardha" ("blankete" sikurse dhe njihen nga e drejta penale).

Nuk mund të ketë kurrsesi krim mjedisor të pashoqëruar me krime të tjera që konkurrojnë si vepra penale paralele. Të tilla do të ishin "shpërdorimi i detyrës", "korrupsioni aktiv" dhe "korrupsioni pasiv", "ushtrimi i ndikimit të paligjshëm" dhe "falsifikimi i dokumenteve", si edhe vepra të tjera penale që kryhen nga funksionarë apo njerëz në detyra shtetërore e publike. Por, le të shohim sesi është zbatuar ligji për dëmet e rënda ndaj mjedisit, me shifra për periudhën 2005-2010.

Tabela 1: Çështjet e gjykuara si krime mjedisore për periudhën 2005-2010

Nr.	Viti	201/2	202	203	206	206/a	206/b
1	2005	-	-	-	-	-	-
2	2006	-	-	-	-	-	-
3	2007	-	-	-	-	-	-
4	2008	-	-	-	-	-	-
5	2009	-	-	-	-	-	-
6	2010	-	-	-	-	-	-

Burimi Av. Sofokli DUKA

Nga tabela 1 shihet se numri i çështjeve penale të gjykuara si krime mjedisore është zero për të gjithë periudhën. Domethënë asnjë nga dëmet e rënda të shkaktuara gjatë këtyre viteve ndaj mjedisit, me pasoja në jetën dhe shëndetin e njerëzve nuk është konsideruar si krim mjedisor.

Tabela 2: Çështjet e gjykuara si kundërvajtjeve penale mjedisore për periudhën 2005-2010

Nr	Viti	201/1 Ndotja e ajrit,	202 Transp. Mbet toks.	203 Ndotja e ujërave,	204 Peshkimi i ndaluar	205 Prejra pyjeve,	206 Prejra e drurëve	206/a; Shkat. me zjarr	206/b; Shkat. nga pakujdesia me zjarr	207 Shkelja e karant.	SH
1	2005	-			5	183	-				188
2	2006	-			3	162	-				165
3	2007	-			7	129	-				136
4	2008	4			12	124	1				141
5	2009	16			9	127	13				165
6	2010	3			7	99	-				109
		23			43	824	14				904

Burimi Av. Sofokli DUKA

Nga tabela 2 vërehet një konstante e numrit total të shkeljeve të tipit kundërvajtje penale ndaj mjedisit të gjykuara gjatë viteve të fundit, numër ky shumë i ulët për të gjithë vitet së bashku, pra shumë pak vepra penale janë konsideruar të shkaktojnë pasojë të rënda për jetën, shëndetin e njerëzve dhe mjedisin në tërësi. Gjithashtu vërehet se për pesë vepra penale mjedisore të parashikuara nga Kodi Penal nuk është proceduar asnjë çështje. Gjithashtu, numri i procedimeve për kundërvajtje penale për dëm ndaj mjedisit mbetet shumë i vogël krahasuar me vepra të tjera penale.

Legjislacioni mjedisor dhe dënimet penale për shkeljet në mjedis

Vështirësitë për procedimin e veprave penale kundër mjedisit dhe numri i ulët i tyre, vijnë, ndër të tjera, si rezultat i një mosndarjeje të artë në ligjin material të kundërvajtjeve administrative dhe atyre penale. Nuk ka sanksione në Kodin Penal për kundërvajtje penale, pra del i

domosdoshëm amendimi në Kodin Penal, duke përafuar Direktivën Evropiane (Direktivës 2008/99/EC për mbrojtjen e mjedisit me anë të së drejtës penale) dhe sipas rastit, duke shtuar sanksione apo duke i forcuar ato. Gjithashtu, vendi ynë, ende nuk është bërë palë e Konventës së Këshillit të Evropës “Mbi mbrojtjen e mjedisit nëpërmjet të Drejtës Penale” e nënshkruar në Strasburg më 4 nëntor 1998. Por, në bazë të të dhënave të marra nga Fondi i Ministrisë së Mjedisit, Pyjeve dhe Administrimit të Ujërave, përsa u përket kundërvajtjeve penale gjatë periudhës 2005-2009, rezulton një tjetër tablo, me tregues më të lartë. Sipas këtyre të dhënave, gjatë pesë viteve të mësipërme janë kallëzuar 1714 kundërvajtje penale, me një mesatare prej 342 çështje në vit, shifra këto që nuk përputhen as me treguesit e Ministrisë së Drejtësisë, të cilat janë gati dy herë më të ulëta. Një nga arsytet e kësaj mospërputhjeje, përveç të tjerash mund të jetë edhe fakti se shumë çështje të kallëzuara nuk kanë mundur të shkojnë deri në fazën e gjyqimit, ndoshta për shkak të mos

ndjekjes me profesionalizëm të kundërvajtjeve penale, e sidomos vështirësisë në zbulimit të autorëve dhe sigurimit të provave.

Duke kuvenduar me pyjet

Një ndër nenet e kushtetutës kanadeze parashikon se nëse dikush pret një pemë i nënshtrohet një procesi gjyqësor për vepër kriminale dhe pretenca është për jo më pak se tre vjet heqje lirie. Ndërkohë që vendet e tjera përëndimore, e sidomos ato nordike e kanë shtrirë këtë lloj dënimi gjyqësor, edhe për rastet kur vritet apo plagoset një arush apo një qenush. Ndaj nuk është e rastësishme që të gjitha vendet e Evropës, apo të zhvilluara të botës, kanë jo më pak se 60% të territorit të vendit, pyje e kullota, sikundër e kemi pasur dhe ne deri në vitet e pas luftës së dytë botërore, madje mbi 80%.

Në shifra zyrtare pyjet zënë një sipërfaqe prej 1,100,000ha, kullota 400,000ha dhe tokë buke rreth 700,000ha. Sipërfaqes së tokës i janë 'rrëmbyer' vitet e fundit rreth 30% e saj për ndërtime urbane dhe një 30% tjetër për shkak të erozionit dhe rrëshqitjeve të dheut.

Le të kthehemi o pyll i mjerë tek dhimbja jote në këtë verë, që ka të ngjarë nëse vazhdojmë me këtë lloj sjelljeje s'do të ketë të sosur! Qysh nga flakët e para, diku disa vjet më parë, deri sot, Instituti Evropian i Zjarreve në Pyje ka matur nga ajri që ty pyll i dashur të janë shkumbosur, jo pak, por 110,000ha (vetëm për vitin 2007, janë raportuar nga MM, 7000ha pyje të djegur, po që më së shumti ishin kullota).

Nga pyjet tanë dalin 2 milion ton qymyr druri me leje, 1 milion m³ dru që është e barabartë me biomasën drusore e cila

do të kapte jo më pak se 1,5 milion ton CO₂. Nëse e përkthejmë në shifra financiare këtë sasi gazi karbonik, duke e llogaritur, jo si në vendet nordike, me 70Euro/ton/CO₂, as si në bursë me 50Euro/ton, e as si në vendet e Evropës lindore me 25Euro/ton-i, por le të themi 10Euro/ton, ne humbasim çdo vit të paktën 15milion Euro, që është kosto direkte mjedisore, pa folur për ato indirekte që vijnë më pas.

Këtë vit, 370 vatra zjarri filluan në kullotat përreth, e vazhduan nëpër trungje, degë e fletë, derisa u shkumbosën 37,000ha. 18 kompani të licensuara për qymyr dhe sipas rregullit të treshit, 64 të tjera të palicensuara iu duhej post zjarri për katran me bojë! Nga pyjet u hoqën 500 vrojtuesit/sensorët që përbënin sistemin e paralajmërimit të hershëm për ty, u hoqën 60 fuoristrada, 10 prej të cilave ishin në nivel zjarrfikësi. Nuk kemi projekte se sa lëndë drusore duhet prerë apo nuk duhet prekur, se sa lëndë qymyrore duhet shitur dhe në ç'rast gatitet ajo, se sa dhe cila pjesë të pyllit duhet prerë për kërnacka nga ai fshatari me lejen e Kryekomunarit, apo sa duhet shitur. Një parku si ai i Dajtit iu hoq me VKM të datës 25 qershor 2009, një sipërfaqe pyjore prej 169ha. 60% të sipërfaqeve të pyjeve po u jepen Komunave për administrim, madje do të arrijë deri në 90%!

Shkolla për trajnimin e zjarrfikësve është mbyllur. 5 milion Euro ishte dëmi i raportuar nga MM për vitin që shkoi. Po sivjet?! E thjeshtë fare: 37,000ha x 2000 fidanë/ha x 2Euro/fidani zakonshëm = 148,000,000Euro x 30 vjet që të arrijë pjekurinë e sotme. Pse nuk krijohet një shtab i përbashkët nga Ministria e Mjedisit, nga Ministria e Rendit dhe Ministria e Mbrojtjes? Po pse nuk

mbrohet si në Francë që për një zjarr për barbeky merret leje duke paguar një taksë që nuk të leverdis kurrë? Pse nuk merren masa si në Turqi që për një zjarr me dashje apo pa dashje në pronën tënde pyll, ajo sekuestrohet nga shteti? Pse nuk merren masa si në Mal të Zi që rrethohet pylli me një kanal ujqor? Po pse nuk bëhet si në Gjermani, ku pylli rrethohet me një brez druri të lëngshëm? Pse nuk krijohet një Gjykatë dhe një Prokurori Mjedisore? Pse nuk hartohet një moratorium, ku për dhjetë vjet, pyjet të mos priten as për kërnacka në dimër, as mos të digjen për qymyr në verë, as mos të kthehen në tokë urbane në vjeshtë dhe as mos të shkojnë dëm në pranverë?

Mangësitë e Kodit Penal shqiptar në fushën e mjedisit dhe nevoja për ndryshime

Është mëse e arsyeshme që në interes të mjedisit të bëhen përmirësime në legjislacionin shqiptar për garantimin e mbrojtjes juridike civile, administrative dhe penale, me qëllim që lidhja midis të trijave dhe të drejtës së mjedisit të funksionojë në harmoni. Vetë Kodi Penal ka mangësi në parashikimin e veprave penale në fushën e mjedisit. P.sh., shkatërrimi i zonave pyjore me zjarr nuk parashikohet si një vepër e posaçme në kreun e veprave penale kundër pronës. Po kështu, dënimet e parashikuara për disa vepra, si prerjet e paligjshme të pyjeve, ndotja e ujit dhe e ajrit, peshkimi i ndaluar, janë shumë të ulëta, duke u cilësuar si kundërvajtje penale, pavarësisht se dëmet që sjellin janë tepër të mëdha dhe lënë pasojë në kohë. Përsa u përket veprave që lidhen me ndotjen e ujit dhe të ajrit, Kodi kërkon ardhjen e pasojave në jetën e njerëzve, ndërsa transportimi apo

tranzitimi i mbetjeve toksike dhe radioaktive dënohet vetëm deri në 5 vjet burg. Kjo masë dënimi është e papërshtatshme, pasi pasojat që sjellin mbetjet toksike dhe radioaktive, apo ndotja e ujit dhe ajrit, pavarësisht se mund të mos jenë të dukshme në një çastin të parë, janë të shtrira në kohë. Në këto kushte, është shumë e rëndësishme që përgjegjësia penale të mos lidhet vetëm me pasojat aktuale në jetën dhe shëndetin e njerëzve, por edhe me dëmtimin apo prishjen e ekuilibrave biologjikë e natyrorë.

Me ligjin e ri, për importimin e mbetjeve në vendin tonë, është e domosdoshme futja e veprave penale konkrete, që lidhen me mosrespektimin e rregullave dhe të procedurave për përpunimin dhe trajtimin e këtyre mbetjeve. Shkelje të tilla nuk duhen lënë thjesht në kuadër të përgjegjësive administrative, por për to duhet të parashikohen edhe sanksione penale. Në lidhje me fushën e ndërtimit apo të shfrytëzimit të fondit pyjor ose të ujërave, Kodi Penal nuk parashikon vepra specifike, që lidhen me mosushtrimin si duhet të detyrave nga punonjësit që kanë për detyrë zbatimin e ligjeve në këto fusha konkrete.

Në rast të mos-ushtimit të detyrës konform ligjit, Kodi Penal parashikon përgjegjësi vetëm për veprën penale "Shpërdorimi i detyrës", e parashikuar nga neni 248. Kjo vepër, jo vetëm që është e përgjithshme dhe nuk lidhet me shkelje konkrete të punonjësve publikë, por njëkohësisht kërkon ekzistencën e disa elementëve, pa të cilët subjekti, me gjithë shkeljet që mund të ketë kryer, nuk mban përgjegjësi penale. Kjo bën që, shpesh herë çështje të tilla të pushohen, me arsyetimin që të zgjidhen

civilisht në Gjykatë dhe/ose si shkelje administrative. Në fakt, dëmi më i madh që i vjen mjedisit lidhet pikërisht me ndërtime apo projekte, leje shfrytëzimi të burimeve tona natyrore, që jepen pikërisht nga këta punonjës publikë, duke shkelur ligjet specifike. Por, në disa raste është e vështirë të provohet lidhja shkakësore apo dashja, si element i anës subjektive të punonjësit publik, kur ka dhënë këtë leje, apo në disa raste kur bëhet fjalë për organe kolegjiale, gjë që ndihmon punonjësit të kalojnë përgjegjësinë tek njëri-tjetri, duke iu shmangur të gjithë asaj. Në këtë kuptim, duhen futur vepra të posaçme ose të shtohen paragrafë që si rrethanë cilësuese parashikojnë përgjegjësinë e punonjësve në shërbim publik për moszbatimin apo shkeljen e ligjit në dhënien e këtyre lejeve apo licencave. Kjo përgjegjësi e tyre nuk duhet të lidhet detyrimisht me 'dashjen', si element i anës subjektive. Mjafton që subjekti të ketë shkelur ligjin (si me dashje apo nga pakujdesia) për të mbajtur përgjegjësi. Kjo përgjegjësi penale e tyre duhet të parashikohet si paragraf më vete në secilën nga veprat e posaçme të parashikuara në Kodin Penal dhe që synojnë mbrojtjen e mjedisit, tokës, ujit, pyjeve, monumenteve me vlera kulturore, etj.

E drejta e mjedisit, pjesë e formimit akademik

Shkolla e Lartë Universitare Jopublike është mirë që në programet e saj të planifikojë edhe të Drejtën e Mjedisit, për një adresim më të plotë dhe profesional të çështjeve mjedisore drejt institucioneve ligjore dhe strukturave përgjegjëse, për zbatim rigoroz të legjislacionit mjedisor shqiptar. Plotësimi i kurrikulës bazë të Shkollës së

Lartë Universitare Jo publike edhe me lëndën e të Drejtës së Mjedisit do të ofronte një trajtim në tematikë të gjerë të çështjeve më të rëndësishme mjedisore sot në vend dhe sidomos do të jepte njohuri të detajuara në lidhje me njohjen dhe zbatimin e legjislacionit mjedisor kombëtar dhe ndërkombëtar, si dhe në lidhje me detyrime ndërkombëtare të Shqipërisë në këtë drejtim.

Problematikat kryesore të zbatimit të ligjit penal mjedisor në vendin tonë

1. Në zonat urbane, ku ka ndikim të opinionit publik, veprat penale mjedisore janë në nivele më të ulëta se në ato zona rurale apo malore, ku ky faktor mungon.
2. Zbatimi i ligjit penal mjedisor, nuk i përgjigjet realitetit të kriminalitetit mjedisor në vend.
3. Treguesit e luftës për parandalimin, zbulimin dhe ndëshkimin e kriminalitetit mjedisor janë në parametra më të ulët se ato të llojeve të tjera të kriminalitetit.
4. Ligji penal mjedisor nuk ka bërë të mundur të zbatohet parimi bazë të ligjit mjedisor, parimi "ndotësi paguan".
5. Si rezultat i efektivitetit të ulët të zbatimit të ligjit penal mjedisor, shtetit dhe shoqërisë u janë shkaktuar dëme të mëdha, të pa kompensuar e të pa rikthyeshëm.
6. Me përjashtim të strukturës së specializuar Polici Pyjore, mungojnë struktura e tjera të specializuara për parandalimin e veprave të tjera penale mjedisore.

Shkaqet e problematikave të zbatimit të ligjit penal mjedisor në vendin tonë

1. Tërësia e ligjit mjedisor në përgjithësi është më e avancuar se sa ligji penal mjedisor.

2. Mos njohja si duhet e veçorive të kriminalitetit mjedisor, nga punonjësit e strukturave përkatëse, pasi përfaqëson një teori e praktikë relativisht të re, me nocione, kategori e instrumente shkencorë, profesionalë e bashkëkohorë.

3. Kapacitetet e strukturave të posaçme të luftës kundër krimit mjedisor, kanë mangësi në aspektin e aftësisimit profesional, kulturor e shkencor.

4. Policia e Shtetit edhe pse me ligj ngarkohet të vlerësojë e ndjekë çdo lloj krimi, e quan veten të përjashtuar në këtë luftë.

5. Mungesa e një strukture të posaçme në Policinë e Shtetit për ndjekjen e krimit mjedisor.

6. Policia Pyjore funksionon e fokusuar vetëm në ndjekjen e krimit tradicional, e shpesh herë kompetencat e saj përplasen me ato të Policisë së Shtetit.

7. Mungesa e zyrave të specializuar për ndjekjen e krimit mjedisor në Prokurori e Gjykata.

8. Shërbimet inteligjente shqiptare (SHISH e SHIU), nuk e vlerësojnë lidhjen e krimit mjedisor me Sigurinë Kombëtare.

9. Parimi i përgjegjësisë së ndërsjellë kundrejt krimit mjedisor (midis MMPAU, Ministrisë së Brendshme, Pushtetit Vendor, Policisë së Shtetit, SHISH, etj), ose ka munguar, ose ka qenë në nivele formale.

10. Mungesa e strategjive dhe planeve të veprimit për parandalimin e krimit mjedisor, nuk ka bërë të mundur tërheqjen në këtë luftë të komunitetit, gjë që duket si në kallëzimet e rralla penale nga qytetarët, ashtu edhe në indiferentizmin e publikut.

11. Mos përcaktimi i qartë i kundërvajtjeve administrative dhe atyre penale, ka bërë që mjaft të tilla të ezaurohen si kundërvajtje administrative.

12. Duke qenë se dispozitat e krimit mjedisor konsiderohet të bardha, mungesa e një serë ligjesh e aktesh nënligjore që iu referohen atyre, ka sjellë vështirësi në kualifikimin penalo-juridik të disa veprave penale mjedisore.

13. Inspektoriatet për monitorimin e veprave të reja penale mjedisore, janë ende të pa aftë për t'iu kundërvënë sfidave të kohës.

Mendime për t'u marrë parasysht

1. Përafrimi i ligjit penal mjedisor me pjesën e legjislacionit mjedisor, që konsiderohet në standarde optimale.

2. Përmirësime ligjore për vlerësimin dhe ndjekjen e krimit mjedisor në ligjet themelore të Policisë së Shtetit, SHISH dhe SHIU.

3. Ngritja e strukturave të specializuara në Prokurori, Gjykatë dhe Polici të Shtetit për ndjekjen e krimit mjedisor dhe trajnimi i personelit për të përvetësuar teoritë e praktikat bashkëkohore.

4. Kthimi i Policisë Pyjore në Inspektoriat të Pyjeve dhe ndarja e kompetencave të saj të policisë gjyqësore nga ana e Policisë së Shtetit.

5. Përcaktimi i kufijve të saktë midis kundërvajtjeve administrative dhe atyre penale, duke u zëvendësuar nocioni "dëm material i lehtë" me vlerë reale konkrete në bazë të një indeksi tarifor.

6. Plotësimi sa më shpejtë i akteve ligjore e nënligjore që iu referohen veprave penale mjedisore.

Përfundime....., mbrojtja penale e mjedisit dhe nevoja për gjykata speciale

Mbrojtja penale e mjedisit është relativisht e re. Kjo është plotësisht logjike, pasi ligji mjedisor është në thelb "ligj i virgjër", pa precedent në histori. Në fakt, legjislacioni mjedisor, kryesisht, është shfaqur në këto dekadat e fundit. Përveç kësaj, çështjet e mjedisit përbëjnë një fushë të specializuar të shkencës, e cila ka terminologjinë e vet, konceptet e saj teknike, etj. Kjo do të thotë se gjyqësori do të duhet të merret me disa aspekte të veçanta, me të cilat nuk është ende familjar. Konteksti i Rezolutës së Këshillit të Evropës (77) 28, për Kontributin e të Drejtës Penale për Mbrojtjen e Mjedisit, rekomandon krijimin e degëve të specializuara të gjykatave dhe të zyrave të prokurorisë publike, të cilat të mund të merren siç duhet me çështjet mjedisore.

Bibliografia

1. Center for International Environmental Law – publications [http://www.ciel.org/Publications/pubh re.html]
2. Convention of the Council of Europe, "On the protection of the environment through criminal law". 1998.
3. Directive 2008/99/EC of the European Parliament and of the Council, "On the protection of the environment through criminal law". 2008.
4. EU environmental law (E Drejta e Mjedisit e BE-së) [http://ec.europa.eu/environment/index_en.htm]
5. Guri S., M. Guri, K. Koçi. *E drejta mjedisore: Bazat e legjislacionit krahasimor mjedisor shqiptar dhe evropian*. "Marin Barleti". Tiranë, 2010

6. Kodi Penal i Republikës së Shqipërisë, Ligj Nr. 7895, datë 27.01.1995.

7. Komunikim personal me avokatin Sofokli Duka, Tiranë, 2012.

8. Konventa e Këshillit të Evropës "Mbi mbrojtjen e mjedisit nëpërmjet së drejtës penale", 1998.

9. Ligj Nr. 10431, datë 09.06.2011 "Për mbrojtjen e mjedisit".

10. Ligj Nr. 10463, datë 22.9.2011 "Për menaxhimin e integruar të mbetjeve"

11. Ministria e Mjedisit, Pyjeve dhe Administrimit të Ujërave – informacione nga dokumentet strategjike dhe buletinet mjedisore [http://www.moe.gov.al]

12. Ministria e Drejtësisë – informacione nga dokumentet statistikore [http://www.justice.gov.al]

13. REC (2012). *Mjedisi sot*. Nr. 134, pp.7-16

14. Resolution (77) 28 of the Council of Europe. "On the protection of criminal law to the protection of the environment". 1977.

15. White, R. (ed). 2009. *Environmental Crime: A Reader*. Devon: Willan Publishing.

nga Prof. Asc. **Sazan GURI**

Ekspert mjedisi & pedagog në të Drejtën e Mjedisit, Universiteti Vitrina

MSc. **Marianthi GURI**

Eksperte mjedisi, G&G Group

Klara KODRA

Msc. Juriste, G&G grup

VLERËSIMI I AKTIVIT BANKAR PËR EFEKT TË DREJTIMIT TË RISQEVE FINANCIARE – VLERA EKONOMIKE

Duke njohur dinamikën e luhatjes së vlerës së aktivitetit të institucioneve financiare si dhe rëndësinë që ka njohja e saj si për efekt raportimi financiar ashtu dhe për efekt drejtimi i riskut, ky punim ka për qëllim të ofrojë një model praktik për vlerësimin e aktivitetit të institucioneve financiare dhe veçanërisht bankave.

nga Dr. **Adriatik Kotorri**

Abstrakt

Duke njohur dinamikën e luhatjes së vlerës së aktivitetit të institucioneve financiare si dhe rëndësinë që ka njohja e saj si për efekt raportimi financiar ashtu dhe për efekt drejtimi i riskut, ky punim ka për qëllim të ofrojë një model praktik për vlerësimin e aktivitetit të institucioneve financiare dhe veçanërisht bankave.

Ai synon gjithashtu të paraqesë një model të matjes së vlerës së aktivitetit bankar për efekt të drejtimit të riskut, si një mundësi për të identifikuar në një moment sa më të hershëm risqet e veprimtarisë bankare. Punimi zhvillon format e vlerësimit të aktiveve bankare si dhe bazat e modelimit matematik të këtij vlerësimi në përgjithësi. Ai

evidenton faktorët e vlerësimit si Koha deri në maturim, Norma e interesit e tregut për aktiven (YTM), Norma e interesit që është kontraktuar, Shlyerjet e parakohshme të huasë, Tavanet dhe dyshemetë e interesit, Trajtimet jashtë bilancit, etj.

Fjalët kyçe: **aktiv bankar, risk bankar, modelim matematik, vlerë tregu, norma interesi, hua,**

HYRJE

Gjatë viteve '80, instrumentet financiare derivatë morën një zhvillim të rëndësishëm dhe janë përdorur gjerësisht në tregjet financiare, kryesisht për të shmangur riskun e normës së interesit dhe të kursit të këmbimit. Ky zhvillim nxiti braktisjen e sistemit të normave fikse të interesit dhe zëvendësimin e tij me normën e

interesit të përcaktuar nga oferta e parasë, pasojë e së cilës ishte rritja e luhatjes së normës së interesit dhe kursit të këmbimit. Për më tepër, instrumentet derivatë filluan të përdreshin gjerësisht nga institucionet e kreditit si një burim shtesë fondesh përkrah burimeve tradicionale që përdornin këto institucione.

Përdorimi në shkallë të gjerë të këtyre instrumenteve nga kompanitë e mëdha dhe të mesme shoqëruar me rritjen e rëndësisë së tregjeve të kapitalit si një burim investimi dhe financimi, çoi në ndryshime thelbësore të praktikave tradicionale bazë për hartimin e pasqyrave financiare dhe matjen e risqeve.

Duke njohur dinamikën e luhatjes së vlerës së aktivitetit të institucioneve financiare si dhe rëndësinë që ka njohja e saj si për efekt raportimi financiar ashtu dhe për efekt drejtimi risku, punimi ka për qëllim të ofrojë një model praktik për vlerësimin e aktivitetit të institucioneve financiare dhe veçanërisht bankave.

Ky punim synon të paraqesë një model të matjes së vlerës së aktivitetit për efekt të drejtimit të riskut, si një mundësi për të identifikuar në një moment sa më të hershëm risqet e veprimtarisë bankare.

LLOJET VLERËSIMIT

Shumë struktura brenda një kompanie, të tilla si kontabiliteti, drejtimi i riskut dhe planifikimi, e kanë te nevojshme vlerësimin e një pjesë apo të të gjithë zërave të aktivitetit dhe pasivit. Përcaktimi i vlerës së një aktivi apo pasivi është një problem po aq i vjetër sa është vetë raportimi dhe auditimi. Aktualisht ekzistojnë dy forma bazë për të vlerësuar një aktiv dhe pasiv.

E para është **kosto e amortizuar** e cila llogaritet si diferencë mes koston së historike dhe amortizimit të akumuluar në vite. Për aktive të tillë si metalet e çmuara apo toka, nuk llogaritet amortizim, meqë këto lloj aktivi ruajnë vlerën me kalimin e kohës, gjë që bën që kosto e amortizuar për këto aktive të jetë sa kostoja e tyre historike. Dhe e dyta është **vlera e tregut** e cila është sa çmimi me të cilin do të shitej në treg aktivi.

Fuqia e koston së amortizuar qëndron në faktin se ajo llogaritet me një formulë të thjeshtë matematike (kosto e historike minus amortizim) duke mos lënë në këtë mënyrë hapësira për subjektivizëm. Standardet kombëtare dhe ndërkombëtare të kontabilitetit kanë përcaktuar rregulla të detajuara për mënyrën e llogaritjes së koston e amortizuar duke minimizuar në maksimum hapësirat për dykuptimte. Përveç kësaj fuqia e koston së amortizuar qëndron dhe tek gjerësia e përdorimit të saj. Pothuajse çdo aktiv mund të regjistrohet me koston e amortizuar.

Por përveç fuqive kosto e amortizuar ka dhe të metat e veta. Kështu për disa risi financiare, të tilla si instrumentet derivatë, përcaktimi i kostoja e amortizuar nuk do të kishte kuptim madje do ishte lehtësisht i manipulueshëm. Një e metë tjetër është se llogaritja matematike që ndjek kosto e amortizuar mund të mos ketë shumë lidhje me realitetin ekonomik që po kalon kompania.

Nga ana tjetër, edhe vlera e tregu ka të metat e saja. Problem paraqet fakti që vlera e tregut llogaritet bazuar në çmimin e realizuar në transaksionet e fundit. Problemi është se nuk ka asnjë

garanci që çmimi do të jetë i njëjtë dhe për transaksionet e ardhshme. Vlera e tregut funksionon më mirë për aktivin e cili tregtohen në një treg likuid. Për aktive të cilët kanë tregje pak likuide rritet subjektiviteti në caktimin e vlerës së tregut për shkak se lind nevoja e ngritjes së supozimeve për caktimin saj. Akoma më shumë rritet subjektivizmi për aktive të cilët nuk kanë një treg aktiv. Kështu, për disa lloje të pasurive të paluajtshme, pronësisë intelektuale, vepra arti, etj, vlera e tregut është një koncept i pakuptimtë. Mënyra e vetme për të gjetur vlerën e tregut për këto aktive do të ishte shitja e tyre.

VLERA EKONOMIKE

Vlera ekonomike është ajo vlerë e cila mbart informacione mbi pasurinë e vërtetë të një aktivi e cila merr për bazë flukset e të ardhurave dhe elementët e riskut që shoqërojnë një aktiv të caktuar. Ndryshe nga vlera e drejtë që përdoret për raportim financiar, vlera ekonomike është në funksion të drejtimit të bankës, të aksionerëve dhe palëve të tjera të interesuar për pasurinë e bankës. Një vlerë ekonomike është një matës i mirë për aftësinë e bankës për të shlyer detyrimet e saj (solvabilitetin).

Për çfarëdo lloj aktivi, llogaritja e vlerës ekonomike realizohet në tre faza:

- a) Modelimi i flukseve të ardhshme të parave që gjeneron aktivi.
- b) Përcaktimi i modelit më të përshtatshëm të skontimit të flukseve.
- c) Modelimit të normës së skontos e cila mbart informacion për nivelin e riskut të aktivit.

Bazat e modelit të skontimit

Të gjithë modelet e vlerësimit të aktivit të bankës janë bazuar në konceptin e skontimit të flukseve të ardhme të parasë me normën e modeluar të interesit. Karakteristikat e një modeli të caktuar kushtëzohen nga instrumente të veçantë financiarë. Vlera ekonomike e disa instrumenteve është shumë e afërt me vlerën kontabile. Për një pjesë tjetër të tyre ka diferenca të theksuara mes vlerës ekonomike dhe asaj kontabile.

Përgjithësisht faktorët që ndikojnë në vlerën ekonomike për një aktiv financiar janë:

- Koha deri në maturim
- Norma e interesit e tregut për aktiven (YTM)
- Norma e interesit që është kontraktuar
- Shlyerjet e parakohshme të huasë
- Kapelet dhe dyshemetë e interesit
- Trajtimet jashtë bilancit

Ndryshimet në vlerën ekonomike që vijnë nga ndryshimi i normave të interesit janë të lidhura më këto faktorë. Niveli me të cilën këto faktorë ndikojnë mbi vlerën ekonomike varet nga karakteristikat e instrumenteve financiare.

Modeli bazë që shërben për vlerësimin e çdo aktivi bankar është:

$$VE = \sum_{t=1}^n \frac{FP_t}{(1+k)^t}$$

ku :

VE – Vlera Ekonomike

FP_t – Fluksi i Parasë në vitin t

n – numri i periudhave

k – Norma e skontimit

Vlera ekonomike për aksionet e një banke është diferenca midis vlerës ekonomike të aktivitetit me vlerën ekonomike të pasivitetit të saj.

$$VE_{aks} = VE_a - VE_p$$

Ku : VE_{aks} - Vlera Ekonomike e Aksioneve

VE_a - Vlera Ekonomike e Aktiveve

VE_p - Vlera Ekonomike e Pasiveve

PRAKTIKAT E VLERËSIMIT NË BANKAT E NIVELIT TË DYTË NË SHQIPËRI

Duke pranuar vështirësinë për të marrë informacione nga brenda bankës, si dhe duke pasur parasysh faktin që pavarësisht nivelit të transparencës të disa bankave të nivelit të dytë në Shqipëri, jo çdo informacion mund të sigurohet pasi një pjesë e tyre konsiderohen konfidencial dhe drejtuesit tregohen të rezervuar në dhënien e tij qoftë edhe për qëllime studimi, kemi arritur të mbledhim të dhëna të mjaftueshme për të gjykuar mbi praktikën e vlerësimit që aplikojnë bankat e nivelit të dytë.

Përmbledhje e praktikave

Sipas praktikave të vlerësimit vërejtur në bankat e nivelit të dytë në Shqipëri, aktivitetet vlerësohen çdo muaj me qëllim matjen e gjendjes pasurore të bankës. Kjo matje kryhet në funksion të gjetjes së vlerës për efekte të raportimit financiar. Sa i përket gjetjes së vlerës

ekonomike për efekt të drejtimi të risqeve nuk është vërejtur ndonjë praktikë me matje periodike posaçërisht për këtë qëllim. Afërsia e vlerës së drejtë me vlerën ekonomike për një pjesë të caktuar të aktivitetit bën që drejtuesit e bankave të mjaftohen me llogaritjen e vlerës së drejtë për atë kategori aktiviteti, kryesisht aktivitetet financiare. Kjo nevojë ka qenë shtuar për shkak dhe të hyrjen së fuqi të standardeve të reja të raportimit financiar.

Aktualisht bankat në Shqipëri, ashtu si pjesa më e madhe e bankave në vendet me ekonomi tregu, për një pjesë të aktivitetit përdorin vlerën aktuale të flukseve të ardhshme për gjetjen e vlerës së tij. Kjo metodë ofron një vlerë ekonomike shumë të dobishme për nevojat e menaxhimit të riskut bankar por suksesi i saj është në varësi të mënyrës së zbatimit të saj dhe qëllimit për të cilin realizohet vlerësimi. Siç dhe do të diskutojmë në vijim aplikimi i kësaj metode nga bankat e Shqipërisë është kushtëzuar nga mundësitë e zbatimit të saj dhe nevoja për të bërë një zgjedhje në momente të caktuara. Kjo bën që modeli të mos zbatohet në mënyrë të plotë duke deformuar vlerën ekonomike të aktivitetit të bankës dhe sidomos huave tregtare.

Për më shumë qëllimi i vlerësimit nuk është gjetja e vlerës ekonomike për të drejtuar riskun e bankës. Vlerësimi realizohet ose për qëllime raportimi ose për qëllim gjetjen e një vlere për shitjen e aktivitetit në treg (siç është p.sh vlerësimi i bonove të thesarit në tregun dytësor organizuar mes bankave të nivelit të dytë në Shqipëri)

Praktika e vlerësimit të aktivit në BKT.

Aktualisht nuk ka një vlerë ekonomike për totalin e aktivit të bankës dhe nuk ka një njësi të posaçme e cila të vlerësojë periodikisht të gjitha aktivet për qëllimi të drejtimit të riskut. Por për efekte të raportimit sipas standardeve ndërkombëtare dhe për efekt të drejtimit të riskut të huave, realizohen vlerësimi të aktivit apo kontratave mbështetëse (kolaterali).

Banka përgatit informacione mbi aktivet për efekt të *raportimit obligator* ndaj Bankës së Shqipërisë dhe organeve tatimore si dhe përgatit të dhëna për efekt të *drejtimit të brendshëm*. Informacioni që përgatitet për raportimet obligatore paraqitet konform standardeve kombëtare të cilat aktualisht janë përshtatur me standardet ndërkombëtare të raportimit financiar. Për raportimet ndaj drejtimit të brendshëm (bordit drejtues) banka ka kohë që përgatit pasqyra financiare sipas SNFR për shkak të kërkesës së aksionarëve të huaj meqenëse kjo formë ka dhënë një informacion lehtësisht e krahasueshëm. Për sa i përket vlerësimit ekonomik, siç u tha dhe më lart, nuk ka një vlerë totale ekonomike për bankën. Vlerësimet e veçanta, siç ishte vlerësimi i kolateralit realizohen dhe i shërbejnë drejtimit të riskut të portofolit të huave.

**KUADRI RREGULLATIV PËR
VLERËSIMIN E AKTIVIT DHE
RAPORTIMET PUBLIKE**

Infrastruktura e raportimit financiar

Ngritja e infrastrukturës së raportimit financiar ka njohur disa momente kohore.

➤ Me miratimin e ligjit “Për kontabilitetin” në vitin 1993 mbi të cilin u ngrit Plani Kontabël i Përgjithshëm bazë për raportimin të të gjitha njësive ekonomike në Shqipëri

➤ Miratimin në vitin 1998 të ligjit “Për bankat në Republikën e Shqipërisë” i cili referonte Manualin e Kontabilitetit Bankar si metodologjinë e raportimit financiar për bankat.

➤ Miratimin e ligjit “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare” në vitin 2004. Ky hapi rrugën e krijimit si institucion i pavarur të Këshilli Kombëtar i Kontabilitetit i cili do kujdesej për përgatitjen e standardeve të raportimit.

➤ Miratimin në dhjetor të vitit 2006 të ligjit “Për Bankat në Republikën e Shqipërisë” i cili i referohet ligjit për kontabilitetin dhe metodologjive të nxjerra nga Banka e Shqipërisë si standarde të raportimit financiar.

Infrastruktura mbi të cilën duhet të mbështeten kompanitë në përgjithësi dhe bankat ne veçanti, për raportimin financiar, përfshin ligjin, institucionet të ngarkuara prej tij për zbatimin e ligjit si dhe standardet e kontabilitetit të përgatitura nga këto institucione.

a) Ligji. Në datë 29 prill 2004 u miratua ligji nr. 9228 “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiar”. Me hyrjen në fuqi në datë 1 janar 2006 ky ligj zëvendësoi ligjin mëparshëm “Për kontabilitetin” të vitit 1993. Miratimi i ligjit të ri ishte një domosdoshmëri bazuar në evoluimin e problematikave të raportimit të vlerave të aktivit dhe pasivit ardhur nga risitë që sollën SNRF sidomos për instrumentet financiare. Gjithashtu një nevojë që ka zgjidhur ligji i ri ka qenë përshtatja e standardeve kombëtare të

kontabilitetit me standardet ndërkombëtare të raportimit financiar. Sipas ligjit të ri standardet e hartuara nga Bordi i Standardeve Kontabël Ndërkombëtare (FASB) dhe të përkthyer në shqip nën përgjegjësinë e Këshillit Kombëtar të Kontabilitetit, pa ndryshime nga teksti origjinal në gjuhën angleze, shpallen nga Ministri i Financave dhe zbatohen detyrimisht.

Gjithashtu ky ligj ishte i domosdoshëm për të ngritur një infrastrukturë më të përshtatshme në një terren të ri në të cilin zhvillohet ekonomia shqiptare. Diferencat në marrëdhëniet ekonomike kishin ndryshime shpesh të theksuara krahasuar me realitetin e ligjit të mëparshëm (1993).

b) Këshilli Kombëtar i Kontabilitetit (KKK) u krijua në mbështetje të ligjit "Për Kontabilitetin dhe Pasqyrat Financiare". Detyra e këtij enti është përkthimi në shqip i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar të cilat do të shërbejnë bankave dhe institucioneve financiare, si dhe përgatitja e Standardeve Kombëtare të Kontabilitetit (SKK). Me vendim të këtij enti, në datë 17 maj 2006 u shpallën 14 standardet kontabël kombëtare të cilat u miratuan në 15 qershor 2006 nga Ministri i Financave, datë pas së cilës këto standarde fillojnë rrugën e zbatimit. Në këtë vendim u përcaktua data 1 janar 2008 si datë e implementimit të tyre, fillimi i punës për trajnime profesionale nga përdoruesit e tyre dhe publikimi i këtyre standardeve. Urdhri përjashtoi bankat dhe institucionet financiare të cilat do të zbatojnë SNRF-të në mënyrë të plotë.

c) Standardet Kombëtare të Kontabilitetit (SKK) janë një set prej 14

standardesh të përgatitura nga KKK për njësitë ekonomike përveç disa njësive të mëdha ku hyjnë dhe bankat. Këto standarde përfaqësojnë në zhvillim për shkak të përshtatjes me standardet ndërkombëtare të raportimit financiar dhe futjes së vlerës së vlerës së drejtë si metodë për vlerësimin e një pjese të aktivitetit.

d) Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF). Ligji i ri detyron KKK që të përkthejë këto standarde dhe t'i vërë në dispozicion të disa kategorive të caktuara institucionesh, tek të cilat hyjnë dhe bankat. Këto standarde të përkthyer kanë shërbyer si bazë për ndërtimin e pasqyrave financiare të bankave që prej datës 1 janar 2008.

e) Manuali i Kontabilitetit Bankar. Sipas Ligjit "Për bankat në Republikën e Shqipërisë" të vitit 1998, bankat e nivelit të dytë duhet të bazohen tek Manualin e Kontabilitetit Bankar për përgatitjen e pasqyrave të tyre financiare. Ky manual është përgatitur nga Banka e Shqipërisë që në vitin 1998 dhe përbëhet nga katër pjesë kryesore:

- 1) Plani i llogarive; parime të përgjithshme të kontabilitetit; parime të përgjithshme të mbajtjes së llogarive dhe dokumentacioni i kontabilitetit;
- 2) Skemat kontabël ku janë përshkruar parimet që lidhen me veprimet kryesore bankare dhe një numër shembujsh të veprimeve më të zakonshme bankare;
- 3) Format i pasqyrave financiare
- 4) Format e raportimeve që duhet të paraqiten në Bankën e Shqipërisë për qëllime mbikëqyrje.

KONKLUZIONE DHE REKOMANDIME

Konkluzione

Fillimisht është e nevojshme të dallojmë në mënyrë përfundimtare dy format bazë të vlerësimit të aktivitetit të cilat kanë shumë pika të përbashkëta në gjetjen e vlerës. Kështu, vlera ekonomike është vlera e brendshme të aktivitetit dhe përfaqëson pasurinë reale që aktiviteti mbart. Ndërsa vlera e drejtë përfaqëson vlerën e aktivitetit në një treg real apo hipotetik. Në këtë kuptim vlera ekonomike anon nga “vlera” ndërsa vlera e drejtë anon nga çmimi. Nëse në një moment vlera e drejtë (çmimi) është më e madhe se sa vlera ekonomike (vlera) atëherë aktiviteti është e mbiçmuar në treg dhe normal që çmimi i tij ka më shumë gjasa që të bjerë. Në të kundërt, nëse vlera e drejtë është më e vogël se sa vlera ekonomike atëherë çmimi i aktivitetit ka më shumë gjasa që të rritet.

Është normale që këto vlera të jenë të ndryshme por me diferenca të vogla me njëra tjetrën në varësi të likuiditetit të tregut. Natyrisht sa më likuid të jetë tregu aq më shumë do të afrohet vlera më çmimin dhe anasjelltas.

➤ Është për t’u nënvizuar se, si vlera e drejtë ashtu dhe vlera ekonomike mbartin subjektivizëm. Faktimi i vlerës së drejtë bazuar në një treg hipotetik e lë vlerësimin në gjykimin e drejtuesve të bankës. Po kështu edhe modelet e faktimit të vlerës ekonomike mbartin subjektivizëm për aq kohë sa bazohen në modelime të flukseve dhe normës së interesit. Të dyja këto mënyra vlerësimi mund të keqpërdoren nga menaxherët për të dhënë një imazh të pavërtetë

mbi kompaninë para aksionarëve, kreditorëve, organeve fiskale etj. Gjithsesi, pavarësisht kësaj, të dyja këto forma ofrojnë një mënyrë të mirë për vlerësimin e aktivitetit të bankës. Kështu vlera e drejtë është një alternativë ndaj kostos së amortizuar dhe është më afër vlerës së mundshme të tregut të aktivitetit. Nga ana tjetër vlera ekonomike ofron një pamje më reale të aktivitetit të bankës pasi bazohet në pasurinë e brendshme të elementëve të aktivitetit.

➤ Vlerësimi ekonomik i aktivitetit është një praktikë e cila nuk aplikohet nga asnjë bankë e sistemit bankar shqiptar. Vetëm një pjesë e aktivitetit vlerësohen dhe qëllimi i vlerësimit nuk është gjetja e vlerës ekonomike për të drejtuar riskun e bankës. Ligji i ri për kontabilitetin detyron bankat të zbatojnë standardet ndërkombëtare të raportimit financiar, të cilat detyrojnë zbatimin e vlerës së drejtë për një pjesë të aktivitetit. Ky detyrim ka bërë që bankat e nivelit të dytë në Shqipëri të fokusohen më shumë drejt vlerësimit të aktivitetit për efekt të raportimit financiar dhe jo për efekt të drejtimit të risqeve. Ky fokusim ndikohet dhe nga përafërsia mes vlerës ekonomike dhe vlerës së drejtë për një pjesë të aktivitetit.

➤ Pothuajse të treja bankat e vëzhguara zbatonin praktika të njëjta për drejtimin e riskut. Konkretisht në lidhje me huatë ato kryejnë vlerësime direkte vetëm kur ka informacione se huamarrësi nuk mund të përmbushë detyrimet e tij. Në këtë rast bankat ristrukturojnë kredinë si dhe provigjonojnë humbjet eventuale. Ndërsa për pjesën tjetër të portofolit të

huave nuk kryhet vlerësim, përveç vlerësimit periodik të kolateralit të huamarrësit dhe kursit të këmbimit.

➤ Bankat tregtare në Shqipëri, në pjesën dërrmuese të tyre të reja në moshë, kanë që prej viti 2000 që investojnë një pjesë të mirë të portofolit të tyre në instrumente qeveritarë. Në këtë portofol pjesën dërrmuese e kanë zënë dhe vazhdojnë ta kenë bonot e thesarit. Afati i shkurtër i këtyre bonove nga njëra anë dhe qëndrueshmëria e sistemit financiar, sidomos luhajtje e normave të interesit brenda një intervali të moderuar, ka bërë që çmimi i tyre të jetë pothuajse sa vlera ekonomike e këtyre instrumenteve. Për më shumë tregu sekondar i këtyre instrumenteve është organizuar në mënyrë të tillë që çmimi më shumë se nga marrëdhëniet e kërkesës dhe ofertës caktohet nga llogaritja bazuar në normën e interesit të këtyre instrumenteve në ankande. Natyrisht që ndryshimet e normës së interesit nga në ankand në tjetrit ka shkaktuar dhe ndryshimin e çmimit të këtyre instrumenteve.

➤ Referimi nga ana e Bankës së Shqipërisë tek rregullat dhe standardet e drejtimit të riskut që burojnë nga marrëveshja e Bazël I, ndërkohë që aktualisht vendet e rajonit janë duke marrë për bazë rregullat dhe standardet që burojnë nga Marrëveshja e Bazël II, bën që bankat e tregut bankar shqiptar të mbeten prapa sidomos sa i përket transparencës për dhënien e informacionit në publik. Në këtë drejtim Marrëveshja e Bazël II është më e avancuar dhe detyron në transparencë te shtuar ndaj bankave në lidhje me metodat e drejtimit të riskut.

Dr. Adriatik Kotorri

LITERATURA

- Raporti vjetor 2008, 2009, 2010 i BKT, Raiffeisen Albania, Alpha Bank Albania
- Official Journal of the European Union, 30.4.2004
- Hout, James V. dhe Embersit, James A. "A Method for Evaluating Interest Rate Risk in U.S. Commercial Banks." Federal Reserve Bulletin, August 1991.
- Wright, David M. and Hout, James V. "An Analysis of Commercial Bank Exposure to Interest Rate Risk." Federal Reserve Bulletin, February 1996, 82(2).
- Vendim Nr 4292, date 15.06.2006 "Për shpalljen e standardeve kontabël kombëtare dhe zbatimin e detyrueshëm te tyre", <http://www.minfin.gov.al>
- Ligji nr. 9228, datë 29.4.2004 "Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare", <http://www.legjislacionishqiptar.gov.al>
- Hazel J. Johnson, "The bank valuation",
- O. Dhuci, F. Kalem, "Kategorizimi i aktivitetit – bazë për kontabilizimin, vlerësimin dhe raportimin e tyre"
- FMN, Banka Botërore, 16 qershor 2006 "Raport mbi vëzhgimin e standardeve dhe kodeve (ROSC)"
- Aboody, D., M. E. Barth, and R. Kasznik, 1999. "Revaluations of Fixed Assets and Future Firm Performance." Journal of Accounting and Economics 26, 149–178.
- Barth, M. E., 2004. "Fair Values and Financial Statement Volatility", in The Market Discipline Across Countries and Industries, Edited by Claudio Borio, William Curt Hunter, George G.

Kaufman, and Kostas Tsatsaronis. Cambridge, MA: MIT Press.

➤ Allen (F.) and Carletti (E.) (2008) "Mark-to-market accounting and liquidity pricing", *Journal of Accounting and Economics*, 45 (2-3), 358-378

➤ Mackintosh (I.) (2008) "Fair value difficulty to define in a changing market", *Financial Times*, May 22

➤ Barth, M. E., W. H. Beaver, and W. R. Landsman. 1996. "Value-Relevance of Banks' Fair Value Disclosures under SFAS 107." *The Accounting Review* 71, 513-537.

➤ Barth, M.E., W.H. Beaver, and W.R. Landsman. 2001. "The Relevance of the Value Relevance Literature for Accounting Standard Setting: Another View." *Journal of Accounting and Economics* 31, 77-104.

➤ Barth, M. E., and G. Clinch, 1996. "International Differences in Accounting Standards: Evidence from U.K., Australian, and Canadian Firms." *Contemporary Accounting Research* (Spring), 135-170.

MOSMARRËVESHJET ADMINISTRATIVE DHE GJYKIMI I TYRE

Shkrimi pasqyron një historik të shkurtër të së drejtës administrative dhe kontrollit gjyqësor.

Nga: **Prof.As.Dr.Helga Vukaj**

Abstrakt

Rëndësia dhe veçoritë e së drejtës administrative, si burim ligjor i administratës dhe akteve të saj, me objekt burim apo kufizim të drejtash e detyrimesh, të shtynë të angazhohesh, ta studiosh e analizosh më thellë, në vijë kronologjike, çështjen e së drejtës administrative, ardhjen e saj në kohë, transformimet, ndërthurjen me gjykatën dhe, së fundmi, vlerësimin e shqyrtimin e mosmarrëveshjeve administrative nga gjykata, si organi i fundit që jep drejtësi.

Fjalët kyçe: **E drejta administrative, mosmarrëveshje administrative, kodifikimi, veprimtari administrative, gjykim administrative, rishikim gjyqësor**

Hyrje

Fillimisht, gjykatat nuk kanë ekzistuar si organe të veçanta, por të njëjtat organe shtetërore kanë kryer si funksionet gjyqësore, ashtu edhe ato administrative. E drejta administrative, zhvillimin e saj e ka pasur në gjysmën e dytë të shekullit të 17, deri në fund të shekullit të 18, ndërsa si gjyqësi administrative shfaqet për herë të parë në Francë. Zhvillimi i kësaj të drejte erdhi padyshim në rend, njëherësh edhe me zhvillimin e disa degëve të ekonomisë, ku u ndie edhe nevoja e rregullimit të shumë marrëdhënieve, të cilat kërkonin aparate dhe instrumente shtetërore që të administroheshin. Për këtë nevojitej rregullimi juridik i këtyre marrëdhënieve, pra nevojiteshin dispozita të shumta dhe të reja. Tërësia e këtyre akteve parimore, por edhe e atyre më të detajuara, përbëri materien

e të drejtës administrative. Pra, ishte kjo e drejtë administrative dhe aktet që do të dilnin në bazë të saj ato që do të përbënin objektin kontrolli për gjykatat edhe në Shqipëri si para, ashtu edhe pas viteve '90. Gjithsesi, edhe pse kontrolli gjyqësor i mosmarrëveshjeve administrative është një kontroll i "pavarur", si garant i këtij kontrolli të jashtëm do të shërbejnë parimet e së drejtës, zbatimi i të cilave është domosdoshmëri si gjatë nxjerrjes së një akti administrativ, po aq edhe gjatë verifikimit të legjitimitetit të tij dhe pasojave që ka sjellë në gjykatë.

Vështrim i shkurtër historik i së drejtës administrative dhe i kontrollit ndaj veprimtarisë administrative

Që në Romën e lashtë, gjyqësia nuk ka qenë e ndarë nga administrata, domethënë gjykatat nuk kanë ekzistuar si organe të veçanta, por të njëjtat organe shtetërore kanë kryer si funksionet gjyqësore, ashtu edhe ato administrative. Në fillim të shekullit të 17, kur aparati shtetëror ende nuk ishte zhvilluar, si gjyqtarë paraqiten prijësit, mbretërit etj., por, me zhvillimin e aparatit shtetëror, ata i humbën gradualisht funksionet e gjyqtarëve dhe u krijuan gjykatat e rregullta. Sipas Y. Gandemet "Droit Administratif", e drejta administrative e ka gjetur vonë zhvillimin e saj, në periudhën e feudalizmit të vonë, në gjysmën e dytë të shekullit të 17 deri në fund të shekullit të 18. Aty nga fundi i shekullit të 17, në Francë u dukën fillimet e gjyqësisë administrative. Gradualisht dhe gjithnjë e më e qartë u bë ndarja e administratës nga funksionet e tjera të

pushtetit (atij legjislativ dhe gjyqësor).¹ Nga Revolucioni Anglez e Francez dhe deri në gjysmën e dytë të shekullit të 19, e drejta administrative përjetoi një lulëzim të madh, që kishte të bënte me vendosjen dhe zbatimin, në këtë kohë, të parimit të ndarjes së pushteteve. Zhvillimi i hovshëm i të gjitha degëve të ekonomisë, nevoja e rregullimit të shumë marrëdhënieve në komunikacionin publik, zhvillimi i qyteteve, interesi gjithnjë edhe më i madh i shtetit për disa shërbime publike, si: i shëndetësisë, arsimit, zbatimi i detyrueshëm i shërbimit ushtarak në shumë vende, si dhe faktorë të tjerë të ngjashëm sollën rritjen e paevitueshme të aparatit administrativ si në qendër, ashtu edhe në bazë. Për t'i rregulluar juridikisht këto marrëdhënie reciproke, konceptet e të gjitha organeve administrative, të drejtat dhe detyrat e tyre ndaj qytetarëve dhe të këtyre të fundit ndaj organeve, nevojiteshin dispozita të shumta dhe të reja. Ato u nxorën nga organet ligjvënës, në formë të përgjithshme, dhe specifikimi filloi të bëhej nga vetë organet e administratës shtetërore, duke krijuar kështu gjithë materien e së drejtës administrative.²

E drejta administrative ka njohur zhvillimin e saj dhe i është nënshtruar një transformimi të natyrshëm edhe në vendin tonë. Sipas Kristo Floqit, jurist dhe akademik shqiptar, e drejta administrative, nga një e drejtë privilegjesh për administratën, u bë një e drejtë e mbrojtjes së ligjshmërisë dhe e të drejtave të qytetarëve, e

¹ Y. Gandemet "Droit Administratif".

² Po aty.

përcaktimit të saktë të kompetencës, të detyrimeve në rritje që ka administrata, e përcaktimit të procedurave administrative dhe e kontrollit të punës së administratës.³ Që në Mesjetë, në shtetin feudal ka ekzistuar e drejta e qytetarëve për t'iu drejtuar gjyqit për arsye të cenimit të të drejtave të tyre nga ana e perandorëve feudalë. Në monarkitë absolute, koncepti i mbrojtjes gjyqësore të të drejtave dhe interesave të ligjshme, përkundëjt veprimeve antiligjore të administratës shtetërore, pësoi një ngushtim. Por, pavarësisht nga kjo, një nga të drejtat qytetare, e cila është mbrojtur përpara gjykatave, ka qenë ajo për kompensimin e dëmit, kur organi i administratës u shkaktonte dëm interesave apo të drejtave të qytetarëve. Po sipas Kisto Floqit, *administrata shtetërore lidhet me ligjin dhe mund t'i urdhërojë qytetarët vetëm për ato gjëra për të cilat është e autorizuar nga ligji*. Kështu, përveç respektimit të ligjshmërisë në punën e administratës dhe ushtrimit paralel të kontrollit të brendshëm administrativ e mbikëqyrjes, garancia e respektimit të të drejtave ligjore të individit do të përforcohet edhe përmes kontrollit gjyqësor ndaj administratës shtetërore.⁴ Për rrjedhojë, kjo bën që të kalohet në një regjim, ku garantimi i së drejtës merr një trajtë të mirëfilltë, dhe të rritet siguria e zbatimit të ligjeve. Pra, për këtë arsye, edhe vetë ligjet nuk do të kuptohen si imponime, por si një materie juridike, e cila siguron të drejtat subjektive të qytetarëve. Kështu, dalëngadalë, kalohet në një kristalizim jo vetëm të dispozitave materialo-

juridike, por edhe të atyre formale, të cilat do të caktojnë, diku më shumë dhe diku më pak, rregullat e procedurës administrative dhe të asaj administrativo-gjyqësore. Fillimisht, dispozitat formalo-juridike, në lidhje me procedurën administrative dhe atë administrativo-gjyqësore, janë shfaqur në mënyrë të shpërndarë, por, me kalimin e kohës, me evoluimin e koncepteve të shtetit, të së drejtës, të ligjit etj., ka lindur nevoja e rregullimit në korpuse të veçanta të këtyre procedurave.⁵

E gjithë kjo bën që në një shtet ligjor të kalohet në fazën e kodifikimit të procedurës qoftë thjeshtë administrative, ashtu edhe të asaj administrativo-gjyqësore. Në shtetin ligjor ankimi u bë e drejtë e qytetarëve dhe organi administrativ ishte i detyruar që të merrte vendim në lidhje me ankesën dhe të informonte qytetarin në lidhje me qëndrimin e tij për problemin konkret, për të cilin kërkohej vullneti i organit administrativ. Procesi i krijimit të së drejtës administrative dhe i kodifikimit të procedurave përkatëse administrative ka sjellë, në mënyrë të pashmangshme, kultivimin e një boshti parimesh të përgjithshme, të cilat duhet të udhëheqin të gjitha organet që do të marrin pjesë në një proces të tillë, në mënyrë që të drejtat e qytetarëve të mbrohen sa më drejtë dhe në përputhje me ligjin. Parime të tilla janë: parimi i ligjshmërisë, parimi i proporcionalitetit, parimi i deburokratizimit, parimi i paanësisë etj.

Vështrim i kontrollit të veprimtarisë administrative në Shqipëri

³ Kisto Floqi, "Administrata ose e drejta sundimore", shtypshkronja "Vlora", 1923.

⁴ Po aty.

⁵ Po aty.

Shpallja e pavarësisë së Shqipërisë nuk do të kishte trajtën e vet të mirëfilltë nëse nuk do të shoqërohej me ngritjen e një korpusi të tërë legjislativ. Për t'i konsoliduar elementet e pavarësisë në dimensionet më të mundshme, si fillim u pranua e drejta zakonore, për atë sa mund të bëhej kjo, duke ia lënë gradualisht vendin normave ligjore, të cilat do të qeverisnin shoqërinë shqiptare të asaj kohe. Konsolidimi i legjislacionit, ashtu si edhe i vetë shtetit të parë shqiptar, kaloi nëpër një rrugë të vështirë. Një akt i rëndësishëm ishte "Statuti" i datës 10.04.1914, por bazat më të mirëfillta për një shtet u hodhën në Kongresin e Lushnjës. "Bazat e Kanunores së Këshillit të Lartë" ishte një dokument që kishte plotësisht karakterin e një kushtetute, në të cilën parashikohej që krahas Gjykatës së Shkallës së Parë dhe Gjykatës së Apelit, të krijoheshin edhe Gjykata e Diktimit.⁶ Gjatë kësaj periudhe, gjykimi administrativ nuk ka njohur ndonjë zhvillim të madh, kjo edhe për një arsye të thjeshtë: shteti shqiptar ishte në hapat e parë të konsolidimit të tij; shumë fusha të jetës social-ekonomike nuk ishin të mbuluara me ligje dhe, për rrjedhojë, me akte të organeve të administratës shtetërore. Duke qenë se me Kongresin e Lushnjës u afirmua pavarësia e vendit, u bënë lëvizje të menjëhershme edhe për organizimin e shtetit shqiptar.

Në këndvështrimin e raporteve që krijoheshin ndërmjet administratës shtetërore dhe subjekteve të ndryshme, si rezultat i akteve të administratës del më shumë në dukje ligji për shtypin. Në

nenin 4 të ligjit "Për shtypshkrimet" theksohet: "Botuesi, që shtyp gazetën pa leje të Ministrisë së Punëve të Brendshme, dënohet me 100 deri në 1000 franga ari gjobë nga ana e gjykatës dhe, në qoftë se ky faj përsëritet, dënohet me 200 deri në 2000 franga ari ose nga 24 deri në 1 muaj burg.". Gjithashtu, përcaktohen edhe subjektet, ndaj të cilave mund të merren masa të tilla. Interesant është edhe fakti që këto shkelje gjykoheshin nga ana e gjykatës dhe duhej që padia për këto shkelje të ngrihej brenda 3 muajve nga dita e botimit, përndryshe e drejta e ngritjes së kërkesë-padisë parashkruhej.

Gjatë kësaj periudhe, veprime të ndryshme ishin përcaktuar nga ligji "Për kundërvajtjet". Kështu, mund të përmendet edhe rregullimi sipas nenit 17, i cili parashikonte se *personat e dehur, që shiheshin në vende publike, dënoheshin me gjobë deri në 20 franga ari dhe, në rastet e përsëritjeve, mund të merrej edhe masa penale, siç është ajo me burg nga 1 javë deri në një muaj*. Sipas nenit 20 të po këtij ligji, kur deha bëhej zakon për nëpunësin e shtetit, ndaj tij merrej masa e përzënies nga puna për një kohë të caktuar.⁷ Nga sa rezultoi, gjatë kësaj periudhe nuk kishte një vijë demarkacioni të qartë ndërmjet kundërvajtjeve administrative dhe atyre penale. Kjo shihet qartë edhe në përzierjen e dënimeve që aplikoheshin, gjë që e thekson edhe Niko Tsitso në "Elemente të së drejtës të personave e të familjes".

² AQSH, fondi 178, fl 1,2, v.1923.

⁷ AQSH, "Administrata ose e drejta sundimore", nga Dr. Kristo Floqi, 1923

Në drejtim të plotësisht të korpusit legjislativ, që do të përcaktonte qartë tërësinë e organeve që do të vepronin dhe kompetencat e tyre, një ligj shumë i rëndësishëm ishte edhe ai për administratën civile të shtetit shqiptar, i datës 05.03.1922, i cili flet për ndarjen administrative të territorit të shtetit shqiptar dhe të organeve që do t'i drejtonin këto njësi administrative. Kështu, Shqipëria u nda në: prefektura, nënprefektura dhe krahina. Në këto kushte, këto organe, nëpërmjet kompetencës së tyre, vinin në jetë vullnetin e shtetit. Krahinari ishte nëpunësi më i lartë i krahinës. Ai duhej të vinte në ekzekutim detyrat që rezultonin nga ligji mbi "gjyqin e paqit", si edhe nga ligjet e rregulloret e tjera të qeverisë. Gjithashtu, ai merrte masa për të ndaluar ndërtimet pa leje, djegien e kullotave dhe barishteve, gjuetinë pa leje etj. Një organ tjetër, që shqyrtonte edhe vendimet e krahinarit, ishte Këshilli Krahinor, i cili mblidhej rregullisht. Vendimet e këtij këshilli mund që të apelohehin në "gjyqin e paqit". Vendimi i nxjerrë nga këshilli administrativ ishte i detyrueshëm për zbatim, bindja ndaj urdhrit të qeverisë ishte një detyrim i pakundërshtueshëm, i formës së prerë dhe nuk mund të apelohej. Kjo, ndoshta, buronte edhe nga domosdoshmëria e vendosjes së një autoriteti qeveritar në të gjithë territorin e vendit, duke pasur parasysh edhe eksperiencën e pas vitit 1912, kohë në të cilën pothuajse asnjë qeveri nuk arriti të ushtronte në mënyrë të plotë sovranitetin e brendshëm në shtetin e ri shqiptar.

Sipas Kristo Floqit, për sa i takon kontrollit të veprimeve të administratës: "Administrata duhet të veprojë sipas parimeve konstitucionale

të një shteti, në mënyrë që edhe detyrat e saj t'i përmbushë, dhe të drejtat e popullit të mos i prekë. Pra, që të veprohet rregullisht është e nevojshme që makineria e administratës të vrojtohet dhe kontrollohet, sepse edhe ata që veprojnë si administratorë janë thjesht njerëz e, si të tillë, mund të kenë të meta e të bëjnë gabime."⁸ Ndaj, duke qenë se gjatë veprimtarisë së administratës mund të bëhet edhe "faj" prej vullnetit ose edhe nga pakujdesia, kontrolli i administratës është i domosdoshëm dhe duhet të veprojë në disa mënyra. Kjo tregohet me stadi të ndryshme kontrolli, p.sh: nëse një nëpunës dëmtonte administratën, si nëpunës, kontrolli i veprimtarisë së tij i përkiste një autoriteti më të lartë administrativ, i cili e gjykonte nëpunësin me një gjyq të veçantë administrativ. Ky kontroll realizohej përmes tri formave: Parlamentit, organit më të lartë administrativ ose prej popullit.

1. *Kontrolli i administratës prej Parlamentit:*

Parlamenti, përveç detyrave ligjvënëse, si një trup ligjbërës, ka edhe një detyrë tjetër shumë më të madhe: kontrollin mbi veprimtarinë e qeverisë dhe, veçanërisht, mbi ato të administratës e nëpunësve të saj. Detyra e Parlamentit është të hetojë mënyrën se si zbatohen ligjet prej organeve të administratës dhe se si veprojnë këta në dobi të shtetit, por pa dëmtuar të drejtat e popullit. Parlamenti, si kontrollor i shtetit, ka të drejtë të ndëshkojë çdo veprim të paligjshëm të administratës; ka të drejtë të japë vërejte për çdo

⁸ Kristo Floqi, "Administrata ose e drejta sundimore", shtypshkronja "Vlora", 1923.

padrejtësi, paudhësi e moskujdesje për interesat e gjalla të shtetit; ka të drejtë të mos aprovojë sjelljet e padrejta të qeveritarëve, të cilët jo vetëm kishin të drejtë t'i shkarkonte nga detyra, por edhe t'i persekutonte (t'i ndiqte e t'i ndëshkonte) për çdo dëm e faj të shkaktuar prej djallëzisë, tinëzarisë, pakujdesisë ose pazotësisë.

Kontrolli parlamentar, duke qenë se përbënte një kontroll të fortë ndaj veprimtarisë së administratës në përgjithësi, që ishte kontrolli i posaçëm, ndaj rasteve kur ndaj veprimeve të padrejta të administratës ishin cenuar të drejta të individëve nuk kishin si të gjente zgjidhje. Për këtë arsye, Parlamenti, me kontrollin që i bënte administratës qendrore ose qeverisë, nuk mund të kënaqte, veçanërisht, gjithsecilin prej popullit, ndaj u pa i nevojshëm ushtrimi i një tjetër kontrolli, me qëllim që populli e çdo nënshtetas të mbetej i kënaqur.

2. Kontrolli i administratës prej administratës më të epërme, sipas rendit hierarkik

Këtë kontroll e ushtronte vetë administrata me anë të organeve të saj më të larta, të cilat, në këtë pikëpamje, vepronin hierarkisht. Kështu, çdo nëpunës zyrtar kishte të drejtë t'i qortonte të gjithë ata që ishin nën disiplinimin dhe urdhrat e tij, por edhe t'i rrëzonte veprimet që i konsideronte të jashtëligjshme ose kundër interesave të administratës, por edhe të popullit. Shteti nuk mund t'iu premtonte një liri të atillë organeve të tij, sa ato të mund t'i zbatonin ligjet dhe të përkujdeseshin për interesat e shtetit si të donin e si ta mendonin. Autoriteti më i lartë i shtetit jo vetëm që i shtyn organet e tij në

veprim të drejtë e të ligjshëm, por edhe i prin në ekzekutimin e detyrave që kanë, duke i monitoruar dhe duke i hequr vërejtje me qëllim që të mos dalin jashtë rrugës së përcaktuar nga ligji. Kështu, nëpunësit më të lartë kishin të drejtë të kërkonin disiplinë dhe bindje.

Sipas rendit hierarkik, organet e administratës "qortoreshin" në dy mënyra:

a) Nëpunësi më i lartë kontrollonte më të ulëtin, duke anuluar jo vetëm veprimet që ishin kundër ligjit, por edhe ato që ishin të tepërta, që mund të ishin punuar kot e pa arsye ose kundër interesit të shtetit apo popullit. Megjithatë, ky kontroll e qortim nuk e kënaqte të dëmtuarin, ndaj edhe këtu lindi nevoja e një kontrolli tjetër, siç ishte ai i gjyqeve administrative.

b) Kontrolli i administratës prej popullit, me anë të gjyqeve administrative.

3. Kontrolli prej popullit

Ky kontroll vihej në lëvizje nga vetë i dëmtuari, populli. Çështja që shtrohet është se si mundej populli i dëmtuar të gjente e përfitonte të drejtat e tij, pra me ç'mënyra. Kështu, nënshtetasi kishte të drejtë të kërkonte të ndreqej padrejtësia përmes anulimit të veprimeve, nxjerrjen e tyre të pavlefshme. Ky mjet i arsyeshëm i kohës quhej "thirravaje" ose "ankim", të cilën i dëmtuari mund ta përdorte jo vetëm përpara autoriteteve më të larta hierarkike, por edhe ndaj më të lartit, sundues të shtetit, mbretit, si edhe përpara Parlamentit. Populli, në këtë formë, sipas koncepteve të kohës, bënte dy mirësi:

1) I dilte zot interesit të vet;

2) mbronte interesin e përgjithshëm të shtetit.

Mirë është që populli të mbetet i kënaqur prej organeve të shtetit të tij, pasi ai e krijon shtetin për interesat e tij dhe shteti rron për interesat e popullit, prandaj ankimet e popullit, në këto raste, konsideroheshin të karakterit botor, shtetëror e të përgjithshëm. Administrata, kur i paraqitej një ankim prej popullit, duhej të hetonte dy gjëra:

1) a ishte administrativ veprimi i nëpunësit apo jo

2) a ishte vepruar sipas ligjit apo jashtë tij dhe pa arsye

Mjeti ligjor, që përdorej nga populli ose nga një qytetar për të kërkuar të drejtën e dëmtuar nga administrata, ishte *padija administratore*. Qëllimi i saj në kohë, mund të ilustruhet përmes dy shembujve:

Shembull 1: Administrata, duke qenë se kishte të drejtë të përcaktonte viset dhe vijëzat hekurudhore, mund të ndodhte të shkelte në tokat e pronat e popullit që banonte dhe kishte pasurinë në ato vende. Banorët, në qoftë se shihnin se plani i kalimit të hekurudhës nuk ishte i arsyeshëm, dëmtonte shtetin, pasi kushtonte shumë, ose s'kishte ndonjë dobi, mund t'i drejtoheshin administratës për t'i kërkuar ndryshimin e planit. Në qoftë se administrata bindej nga arsyet e servitura, atëherë gjithçka ishte në rregullt, por, në të kundërt, ajo deklaronte se popullit nuk i ishte cenuar asnjë e drejtë. Nëse në veprim e sipër, administrata shkelte pronësinë e popullit, ajo duhej t'i shpjegonte dëmet që i shkaktoi, por, në qoftë se nuk i shpaguante, duke i dhënë arsye boshe, populli kishte të drejtë ta padisë administratën në gjykatë, duke i kërkuar pagimin e dëmit. Kjo konsumohej me

anë të padisë administratore, që, në këtë rast, ligji i kohës e konsideronte si padi të përzierë.

Shembull 2: Sipas ligjit të kohës, administrata kishte të drejtë të pushonte nga puna nëpunësit e saj. Por, mund të ndodhte që administrata të emëronte një nëpunës, por edhe të mos i paguante pagën ose ta hiqte nga puna pa asnjë arsye të përligjur. Padyshim që, në këto raste, administrata vepronte keq, duke i shkaktuar dëm nëpunësit. Nëpunësi i dëmtuar kishte të drejtë të kërkonte zhdëmtimin përmes një lutjeje drejtuar administratës e, më pas, me padi administratore. Padinë, në këtë rast, e drejtonte në gjykatën administrative dhe jo në gjyqet civile. Kjo periudhë (monarkike) karakterizohet nga një diferencë mes padive civile dhe atyre administratore. Këto të fundit nuk mund të gjykoreshin, kurrsesi, nga organet e administratës, pasi nënkuptonte që ato do të ishin gjyqtare të çështjeve të tyre. Gjithashtu, një gjyqtar administrativ duhej të dinte jo vetëm kanunet e procedurën civile, por duhej të ishte marrë edhe me çështje të administratës për shumë kohë. Ai duhej të kishte një eksperiencë të gjatë si nëpunës i administratës dhe zotësi administrimi pas ushtrimit të detyrës.

Mosmarrëveshjet administrative dhe zgjidhja e tyre pas çlirimit të vendit deri në vitet '90

Centralizimi i pushtetit bëri që marrëdhëniet ekonomiko-shoqërore, edhe pse të shumëllojshme, të rregulloheshin nëpërmjet veprimtarisë ekzekutive dhe urdhërdhënëse të shtetit, pavarësisht ndryshimit të vazhdueshëm që pësonin. Në varësi të prioriteteve që marrin fusha të caktuara

të jetës shoqërore, përcaktohet edhe zgjerimi apo ngushtimi i rregullimit me akte administrative, apo i konflikteve që burojnë nga këto marrëdhënie me administratën shtetërore. Megjithatë e pavarësisht kësaj, me centralizimin e pushtetit, ushtrimi i kontrollit gjyqësor mbi organet e administratës shtetërore, gjatë kësaj periudhe (pas çlirimit deri në vitet '90), u reduktua në masë të konsiderueshme. Sipas studiuesit Sinan Baboçi, "E drejta administrative e RPSH-së", gjatë kësaj periudhe, pati një konsolidim të kontrollit të brendshëm administrativ dhe vetëm për raste të parashikuara shprehimisht çështja mund të shkonte në gjykatë. Është vërtet interesant fakti që, në një kohë kur pothuajse e gjithë jeta social-kulturore dhe ekonomike e vendit komandohej nga administrata shtetërore e parimisht kontrolli i 1. veprimtarisë së saj ishte domosdoshmëri, në realitet ndodhte e 2. kundërta, administrata shtetërore nuk kontrollohej nga gjykata. Gjatë kësaj periudhe, anulimi i aktit administrativ nga ana e gjykatës bëhej vetëm për 3. rastet e përcaktuara shprehimisht në ligj dhe kur akti ishte i kundërligjshëm. Aktet administrative mund të ankimoheshin brenda hierarkisë administrative, kurse në gjykatë vetëm si një përjashtim. Këtë e gjejmë të theksuar edhe në botimin "E drejta administrative e RPSSH-së" e Jani Çomos. Madje, sipas këtij studiuesi, vetëm për dënimet administrative ishte parashikuar e drejta të bëhej ankim në gjykatën e rrethit, kur dënimi administrativ ishte dhënë nga gjykatat e

fshatrave apo lagjet e qyteteve⁹. Gjatë kësaj periudhe, rastet e kontrollit gjyqësor të akteve administrative parashikoheshin shprehimisht nga akte të ndryshme ligjore dhe nënligjore dhe nuk përcaktoheshin nga ndonjë kompetencë e përgjithshme e gjykatës në këtë fushë. Ishte parim që, në rastet kur shqyrtonte akte administrative, gjykata shprehej për ligjshmërinë ose për kundërligjshmërinë. Ajo nuk i hynte çështjes së oportunitetit dhe të rregullshmërisë së aktit. Referuar edhe Prof. Stavri Çeços, në "Procedura Civile në RPSSH", gjykata, në ushtrimin e këtij kontrolli, vepronte vetëm mbi bazën e kërkesës së paraqitur nga pala e interesuar. Gjykime të tilla, pra që kishin për objekt shqyrtimin e mosmarrëveshjeve administrative, ishin në një grup shumë të ngushtë, si p.sh:

1. Korrigjimi i listave elektorale për gabimet në listat e zgjedhësve.
2. Anulime të urdhrave të Komitetit Ekzekutiv të Këshillit të Rrethit, në fushën e administrimit të fondit të banesave.
3. Anulimi i vendimeve të komisionit për vlerësimin e pasurive të shpronësuara.

Gjykimet administrative në Shqipëri pas viteve '90

Pas viteve '90, Shqipëria ndryshoi sistemin ekonomiko-shoqëror dhe politik, duke kaluar në sistemin e ekonomisë së tregut, ku roli i shtetit është ai i rregullatorit; ai vendos rregullat e lojës dhe garanton zbatimin e Kushtetutës e të gjithë korpusit ligjor

⁹ Kristo Floqi, "Administrata ose e drejta sundimore", shtypshkronja "Vlora", 1923. fq 15

në fuqi. Në këto rrethana, si në të gjitha fushat e jetës, edhe në sistemin e të drejtës dhe jurisprudencës filluan të bëheshin ndryshime. Nga tërësia e ligjeve që u miratuan dolën edhe dispozita, të cilat parashikonin në të njëjtën kohë si të drejtën e organeve të ndryshme të shtetit, për të nxjerrë akte administrative, ashtu edhe të drejtën e personit të interesuar për t'iu drejtuar një organi më të lartë në rrugë administrative, apo për t'iu drejtuar gjykatës. Rastet më interesante paraqiten ato, në të cilat parashikohej e drejta e goditjes drejtpërsëdrejti në gjykatë, e akteve të caktuara administrative. Më tipiket në këtë drejtim janë ato të Komisionit të Kthimit dhe Kompensimit të Pronave.¹⁰

Miratimi i ligjit nr. 8116, Kodi i Procedurës Civile, datë 29.03.1996, solli një realitet të ri në gjyqësorin shqiptar. Në titullin e tretë të pjesës së dytë të këtij ligji u parashikuan "Gjykimet e posaçme". Tashmë, për gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative, tregtare dhe atyre që lidhen me të miturit e familjen, u krijuan seksione të veçanta të ngritura posaçërisht për gjykimin e këtyre mosmarrëveshjeve. Kështu u krijuan seksionet administrative.¹¹

Në fund të vitit 2008 u hodh hapi i krijimit të një gjykate të pavarur administrative për rastet e gjykimeve

administrative. Krijimi i një gjykate të tillë, në traditën gjyqësore shqiptare, besoj se do të krijonte një stabilitet të nevojshëm në këto lloje gjykimesh. Që të arrihet kjo është e nevojshme që krijimi i kësaj gjykate të bëhet sipas modeleve të shteteve, me të cilat paraqet ngjashmëri organizimi ynë gjyqësor, por gjithmonë duke respektuar edhe traditën gjyqësore shqiptare, si dhe duke e konceptuar këtë integrim brenda kësaj tradite.

Parimet themelore të rishikimit gjyqësor të mosmarrëveshjeve administrative

Parimet, mbi të cilat ngrihet gjykimi i mosmarrëveshjeve administrative, janë, në përgjithësi, të njëjta me parimet mbi të cilat ngrihet gjykimi i mosmarrëveshjeve.

"Kushtetuta është ligji më i lartë në Republikën e Shqipërisë", theksohet në nenin 4/2 të Kushtetutës.¹² Nga ky parim themelor i sistemit tonë, rezulton që të gjitha aktet e tjera duhet të jenë në përputhje me Kushtetutën. Kur gjykata, gjatë shqyrtimit të një akti administrativ, konstaton se ligji, në bazë të të cilit ka dalë akti, është në kundërshtim me Kushtetutën, e pezullon gjykimin dhe e dërgon çështjen në Gjykatën Kushtetuese.¹³

Gjithashtu, në kontrollin gjyqësor të administratës shtetërore, duhet të respektohet kërkesa e nenit 7 të Kushtetutës, që konkretisht thekson: "Sistemi i qeverisjes në Republikën e Shqipërisë bazohet në ndarjen dhe në balancimin ndërmjet pushteteve

¹⁰ E drejta buron nga neni 13 i ligjit nr. 7698, datë 15.04.1993 "Për kthimin dhe kompensimin e pronave ish-pronarëve".

¹¹ Deri më sot, gjyqësia administrative në Shqipëri është përballur me probleme të ndryshme, që, në një farë mase, kanë qenë të lidhura me konsolidimin e këtij lloj gjykimi në Shqipëri

¹² Miratuar me ligjin nr. 8417, datë 21.10.1998.

¹³ Neni 145/2 i Kushtetutës.

ligjvënës, ekzekutiv dhe gjyqësor". Nga kjo rezulton që, në rishikimin gjyqësor të aktit administrativ, duhet të respektohet parimi themelor i ndarjes së pushteteve. Veçanërisht sot, kur në Shqipëri gjyqësia administrative është në konsolidim e sipër, është shumë e rëndësishme të diskutohet në lidhje me faktin që këtu kemi kontrollin e një dege të pushtetit nga një degë tjetër e tij, dhe, pikërisht për këtë, është e nevojshme që gjykata, në realizimin e një kontrolli të tillë, pra në rishikimin gjyqësor të veprimit administrativ, të mbetet brenda funksioneve të saj. Funkzioni i gjykatës është dhënia e drejtësisë dhe jo shfaqja e vullnetit në lidhje me rregullimin e raporteve të caktuara. Këto të fundit i disponon dhe i rregullon ligji, duke ia kaluar kompetencën organeve të ndryshme administrative. E kundërta do të çonte në cenimin e parimit të pavarësisë së 1. pushteteve, por edhe në balancimin e tyre. Rishikimi gjyqësor i administratës 2. shtetërore funksionon në përputhje me parimin "kontroll dhe balancim", i cili ka 3. gjetur shprehjen e vet edhe në nenin 7 të Kushtetutës. Parimi i kontrollit dhe i balancimit të pushteteve është shumë i 4. rëndësishëm, veçanërisht kur bëhet fjalë për këto lloj gjykimesh. Cenimi i tij çon në një cenim të vetë konceptit të këtij lloj gjykimi.

Një ndër parimet që qëndron në themel të çdo procesi gjyqësor në përgjithësi dhe veçanërisht të atij gjyqësor-administrativ është parimi i ligjshmërisë. Parimi i ligjshmërisë ka të bëjë jo vetëm me faktin që ligji ka prioritet mbi të gjitha aktet e tjera (ligjshmëria negative), por edhe me

faktin tjetër që, për ushtrimin e ndonjë pushteti administrativ, duhet të ekzistojë vetë ligji për të. Në aspektin hierarkik, akti administrativ nuk duhet të bjerë në kundërshtim as me ligjin në bazë dhe për zbatim të të cilit është nxjerrë, as me aktet e tjera nënligjore, të cilat kanë shërbyer për nxjerrjen e tij. Nëse një akt administrativ bie në kundërshtim me një akt më të lartë, ai është i pavlefshëm për pjesën që bie në kundërshtim, qoftë ky akt më i lartë një akt administrativ, apo qoftë edhe vetë ligji. Në këndvështrimin e përputhjes së një akti administrativ me ligjin, në teorinë e aktit administrativ, është mbajtur ky qëndrim: që një akt administrativ të sjellë pasoja ligjore është e domosdoshme që ai t'i plotësojë të gjitha kërkesat e vlefshmërisë, kërkesa të cilat i referohen:

Kompetencës së organit administrativ, i cili ka nxjerrë aktin.

Procedurën, e cila duhet respektuar për të nxjerrë aktin.

Përputhjes së përmbajtjes së një akti administrativ me përmbajtjen e vetë ligjit.

Përputhjes së përmbajtjes së aktit administrativ me qëllimin e ligjit.

Por, parimi i ligjshmërisë në procesin gjyqësor u referohet kërkesave ligjore, që në momentin e paraqitjes së një kërkesë-padie e deri në momentin që gjykata shprehet me vendim në lidhje me kërkimet përkatëse. Parimit të ligjshmërisë, në kuptimin e teorisë së aktit administrativ, gjykata i referohet për të përcaktuar vlefshmërinë e këtij akti, çka do të thotë që ky është një parim rreth të cilit gjykata fokusohet jo

vetëm në këndvështrimin procedural, por edhe në shqyrtimin në themel të çështjes, aq më tepër në gjykimet e mosmarrëveshjeve administrative, në të cilat gjykata, në vendimin e saj, mund të disponojë vetëm në lidhje me vlefshmërinë e aktit administrativ. Urdhërimet e ligjit janë ato të cilat përcaktojnë rregullimin e marrëdhënieve në përgjithësi dhe të atyre procedurale në veçanti. Në gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative është shumë i rëndësishëm fakti i interpretimit të dispozitave ligjore, sepse, në rastet kur ligji nuk është i qartë, gjykata që do të shqyrtojë çështjen, duke deklaruar një akt të pavlefshëm, do të shpjegojë edhe kuptimin e dispozitës në kundërshtim me aktin. Në përputhje me këtë interpretim do të jetë organi i administratës ai që do të rregullojë marrëdhënien në kompetencë të tij. Në nenin 4 të Kushtetutës është përcaktuar: "E drejta përbën bazën dhe kufijtë e veprimtarisë së shtetit. Kushtetuta është ligji më i lartë në Republikën e Shqipërisë." Nga kjo rezulton që veprimtaria e të gjitha organeve shtetërore rregullohet me ligj dhe se asnjë organ nuk mund që të veprojë dhe nuk mund të ushtrojë një pushtet, i cili nuk është i atribuar dhe parashikuar nga vetë ligji. Në çdo rast, kur organet e administratës shtetërore veprojnë tej kufijve të ligjit, personi ose personat e prekur nga ky kapërcim i ligjit mund që t'i drejtohen një organi më të lartë administrativ, i cili ka kompetencë ligjore për të zgjidhur situata të tilla, ose gjykatës, e cila ka kompetencë nëse janë ezauruar rrugët e ankimit administrativ ose është parashikuar ankimi i drejtpërdrejtë në gjykatë.

Një parim shumë i rëndësishëm, që qëndron në themele të rishikimit gjyqësor të aktit administrativ, është edhe parimi i "*mosndryshueshmërisë*" së aktit administrativ nga ana e autoritetit gjyqësor. Në procesin gjyqësor administrativ në Itali është i sanksionuar shprehimisht në dispozitat që bëjnë fjalë për procedurën gjyqësore administrative dhe konkretisht në nenin 281/3 të CPA-së. Në legjislacionin shqiptar, që bën fjalë për gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative, nuk del në mënyrë të shprehur nga dispozitat përkatëse. Një gjë e tillë është respektuar, në një farë mase, nga ana e praktikës gjyqësore. Megjithatë, mendoj se është e nevojshme që një gjë e tillë të rezultojë në mënyrë eksplicite nga ana e dispozitave ligjore përkatëse.

Gjithashtu, legjislacioni ynë ka pranuar një parim tjetër të rëndësishëm, atë të "*prezumimit të ligjshmërisë së aktit administrativ*". Sipas këtij koncepti, i cili buron edhe nga përmbajtja e nenit 325 të Kodit të Procedurës Civile, është pala që pretendon kundërligjshmërinë e aktit administrativ ajo që duhet të provojë këtë pretendim, pra kundërligjshmërinë. Kjo, sepse, për t'u pranuar padia sipas këtij neni, pala duhet të argumentojë që akti është i paligjshëm, gjë që del nga përmbajtja e nenit 325. Gjithsesi, në praktikën gjyqësore shqiptare nuk ka një qëndrim unik lidhur me këtë parim.

Një tjetër parim është edhe ai i disponibilitetit të palëve. "*Vetëm palët mund të vënë në lëvizje gjykatën për fillimin e një procesi gjyqësor. Palët janë të lira që në çdo kohë të tërheqin padinë, por gjithmonë para shuarjes së*

saj për efekt gjykimi ose në bazë të ligjit." Kjo gjë theksohet në nenin 2 të Kodit të Procedurës Civile.

Parim tjetër i rëndësishëm është edhe ai i kontradiktoritetit, sidomos në gjykimin në lidhje me një akt administrativ, i cili, përpara gjykatës, diskutohet në aspektin e ligjshmërisë së tij. Parimi i kontradiktoritetit është shumë i rëndësishëm, sepse provat e marra gjatë shqyrtimit gjyqësor do të kenë vlerë vetëm në qoftë se palët kanë qenë në gjendje të debatojnë në lidhje me to, në bazë të parimit të kontradiktoritetit, i cili del nga neni 20 i Kodit të Procedurës Civile. Parim tjetër është ai për gjuhën shqipe, i publicitetit, i mbrojtjes etj.

Pra, parimet në procesin gjyqësor administrativ janë në përgjithësi ato të procesit gjyqësor civil.

Konkluzione

Gjykimi i mosmarrëveshjeve administrative nga ana e gjykatës është sa i rëndësishëm, aq edhe i mbushur me një mori problemesh, të cilat, në një mënyrë ose në një tjetër, do të motivojnë gjithmonë nevojën për evoluimin e këtij lloji gjykimi. Megjithëse në Shqipëri nuk është ngritur ende një gjykatë administrative, seksionet administrative ekzistuese në disa rrethe kanë përballuar zgjidhjen e këtyre konflikteve jo vetëm në aspektin e volumit të tyre, i cili ka qenë i konsiderueshëm, por edhe në aspektin e konceptimit të natyrës së këtij gjykimi, i cili, si një lloj gjykimi i ri, është i ngarkuar veç të tjerave edhe me probleme konceptuale. Por, lidhur me

këtë lloj gjykimi është i rëndësishëm fakti se ai ka shtetin si palë të paditur, i cili përfaqësohet nga organet e tij. Duke qenë se këto organe janë ngritur dhe funksionojnë në përputhje me ligjin dhe për vënien në jetë të tij, ekziston një prezumim lidhur me ligjshmërinë e veprimeve të këtyre të fundit, çka bën që roli i gjykatës, në këto lloj gjykimesh, të mos jetë aktiv, me të drejtën për t'i hyrë themelit të aktit administrativ që është paditur para saj, por një rol rishikues i aspektit ligjor të këtij akti, veprimit apo mosveprimit të organit të administratës shtetërore. Në këtë kuptim, roli i gjykatës është një rol rishikues, por brenda këtij roli ajo është arbitri që përcakton ligjshmërinë e veprimit, mosveprimit apo aktit të organit të administratës shtetërore, duke vendosur balancën midis interesit të përgjithshëm, interes të cilin kanë detyrimin ta mbrojnë dhe realizojnë organet e administratës shtetërore, dhe interesit privat, të subjekteve të tjera, të cilat nuk kanë të drejtë t'i cenojnë, veçse në mënyrën e parashikuar në ligji dhe në përputhje me të.

Në praktikën gjyqësore të pas viteve '90, është vënë re një volum i madh i konflikteve të subjekteve të ndryshme me organet e administratës shtetërore, të cilat nuk janë zgjidhur në rrugë administrative, por që kanë arritur të ngrihen përpara gjykatës për zgjidhje, në përputhje me kërkesat e ligjeve në fuqi. Gjatë gjithë këtyre viteve të zhvillimit me hov të gjykimeve administrative, janë përmirësuar mjaft koncepte të paqarta lidhur me natyrën e këtij lloji gjykimi. Është shumë e rëndësishme që, në një shtet të së

drejtës, gjykatat të jenë të pavarura dhe të paanshme, por pavarësia dhe paanësia e tyre varet shumë edhe nga profesionalizmi i gjykatësve e specializimi i tyre. Respektimi i të drejtave dhe lirive themelore del më në pah kur administrata shtetërore vihet përballë individit. Nëse ekziston një rast kur individ i ndihet i barabartë me shtetin, ky është përpara gjykatës. Pikërisht këtu gjithkush mund ta ndjejë veten qytetar të respektuar nga ligji, ta prekë të drejtën dhe lirinë e tij, por kjo gjë mund të sigurohet nga një gjykatë e pavarur dhe e paanshme. Në një shtet të së drejtës, administrata shtetërore është e ngarkuar me një mori detyrimesh përkundrejt qytetarëve dhe anasjelltas e, për rrjedhojë, garantuesja e një ekuilibri të arsyeshëm midis administratës shtetërore dhe individit, midis interesit publik dhe atij privat, është padyshim gjykata. Pikërisht për këtë arsye, kontrolli i administratës shtetërore më shumë sesa i nevojshëm është i domosdoshëm në shoqërinë tonë. Vetëm nëpërmjet një kontrolli të tillë do të mund të sigurohet një respektim maksimal i të drejtave dhe lirive themelore dhe do të mund të vihen në jetë konceptet e pranuar në Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë, lidhur me kufijtë e veprimtarisë së shtetit, që përcaktohen nga e drejta. Gjithashtu, vetëm nëpërmjet një kontrolli të tillë mund të vihet në jetë koncepti i pranuar në Kushtetutë, lidhur me ndarjen dhe balancimin e pushteteve ligjvënëse, ekzekutiv dhe gjyqësor.

K Kontrolli gjyqësor i administratës shtetërore do të çojë në kultivimin e një klime ligjore në kryerjen e të gjitha veprimeve nga ana e administratës

shtetërore, e një koncepti të qartë të çdo qytetar, lidhur me faktin që jetojnë në një shoqëri ku respektohen të drejtat, liritë dhe dinjiteti i tyre, se jetojnë në një vend ku mbizotëron drejtësia shoqërore dhe rendi kushtetues. Nëse pa administratën shtetërore shoqëria nuk do të mund të jetonte, pa një kontroll të arsyeshëm, ligjor dhe të natyrshëm të saj nga ana e gjykatës, nuk do të mund të jetonim në një shtet të së drejtës, nuk do të mund të jetonim me dinjitet, në një klimë të drejtësisë shoqërore dhe të mbizotërimit të rendit kushtetues. Në të kundërt ne do të gjendeshim para abuzimeve të pushtetit të këtyre organeve, pushtet që vetë shoqëria ua ka dhënë. Në këtë këndvështrim do të ishte me rëndësi krijimi menjehere i gjykatave administrative, duke iu referuar traditës që kanë vendet me sistem ligjor të ngjashëm me tonin. Ky do të ishte një sukses i madh për drejtësinë në Shqipëri, por jo më pak i rëndësishëm do të ishte edhe funksionimi më korrekt i administratës shtetërore.

Prof.As.Dr.Helga Vukaj,
Drejtor i Përgjithshëm, KLSH

REFERENCAT

- Civile e RPSSH-së”, Universiteti i A.Vojs.Kondiq, “Historia e shtetit dhe e së drejtës”, botim i U.Prishtinës.
- A.M. Sandulli, Manuale di diritto amministrativo, Universita’ La Sapienza, Roma,Italia 1999
- Jani Çomo, “E drejta administrative e RPSSH-së”, Universiteti i Tiranës, Fakulteti i Shkencave Politiko-Juridike, Tiranë 1982.

- Nigro, "Gustizia amministrativa", Università' di Bologna, Bologna, Italia, 2000.
- Sinan Baboçi, "E drejta administrative e RPSH-së", Universiteti i Tiranës, Fakulteti i Shkencave Politiko-Juridike, Tiranë 1969.
- Stavri Çeço, "Procedura Tiranës, Fakulteti i Shkencave Politiko-Juridike, Tiranë 1981.
- Y. Gandemet, Droit Administratif. Tome 2, 3, Università' di Perugia, Perugia, Italia, 1985.
- Kushtetuta e Republikës së Shqipërisë.
- Kodi i Procedurës Civile.
- Kodi i Procedurave Administrative.

Auditimi i Performancës në KLSH

Arritje dhe Sfida

Auditimi i performancës shqyrton ekonomicitetin, eficiensën dhe efektivitetin e programeve dhe organizatave qeveritare. Ai tenton t'u përgjigjet pyetjeve si: A përfaqësojnë inputet e përzgjedhura përdorimin më ekonomik të fondeve publike? A po prodhohen shërbimet më të mira me burimet e disponueshme? A po përmbushen plotësisht objektivat e e politikës dhe a janë ndikimet e observuara rezultat i politikës?

nga: Dr. Rinald Muça
Drejtor i Departamentit të Auditimit të
Performancës në KLSH

Abstrakt

Perspektivat dhe objektet e auditimit mund të variojnë, që do të thotë se mund të auditohen si agjensitë individuale, ashtu edhe sipërmarrjet e mëdha qeveritare.

Auditimi i performancës nuk është një audit tradicional me opinione të formalizuara. Ai është një shqyrtim i bërë mbi baza ad-hoc. Është një audit që fokusohet mbi performancën më tepër sesa mbi shpenzimet dhe kontabilitetin. Rrënjët e tij gjenden në kërkesën dhe nevojën për analiza të pavarura të ekonomicitetit, eficiensës

dhe efektivitetit të programeve dhe institucioneve qeveritare. Tipari i veçantë i auditimit të performancës lidhet pjesërisht me varietetin dhe kompleksitetin e çështjeve që ai adreson.

Të gjitha aktivitetet qeveritare mund të analizohen nën lentin e një formule që përshkruan se si lëvizet nga një pozicion tek tjetri, përmes mjeteve të caktuara dhe për të përmbushur objektiva të caktuara. Në auditimin e performancës kjo zakonisht realizohet duke u përpjekur t'u jepet përgjigje dy pyetjeve kryesore: A po bëhen gjërat siç duhet? A po bëhen gjërat që duhen?

Klasifikimi JEL: E61, G28, H11, H83

Fjalët kyçe: **audit, performancë, ekonomicitet, efiçiensë, efektivitet, SAI.**

Përkufizimi i Konceptit

“Auditimi i Performancës është një shqyrtim i pavarur i efiçiensës dhe efektivitetit të sipërmarrjeve qeveritare, programeve dhe organizmave të saj, me fokus të veçantë ekonomicitetin dhe me synim përmirësimin”. Ky është përkufizimi i përgjithshëm që jep INTOSAI në standartet e veta 3000-3100, të cilat adresojnë pikërisht këtë lloj auditi në nivel institucionesh supreme të auditimit. Auditimi i performancës mbështetet mbi vendimet e marra ose objektivat e përcaktuara nga legjislati dhe mund të kryhet për të gjithë spektrin e sektorit publik. Ai dallon nga auditet standarte financiare dhe ato të ligjshmërisë, sepse është më fleksibël në përzgjedhjen e subjekteve, objekteve, metodave dhe dhënien e opinioneve dhe nuk i ka rrënjët në auditimin e sektorit privat. Nga vetë natyra e tij, ky lloj auditimi ndërthur metodat investigative me ato shkencore të kërkimit dhe përpunimit të informacionit, operon mbi baza të larmishme dijeshe dhe eksperiencash, është më i hapur ndaj gjykimeve dhe interpretimeve dhe nuk kryhet sipas një protokollit standart paraprak. Është kusht vital për cilësinë e këtij lloji auditimi, që të aplikohen perspektiva të ndryshme e për rrjedhojë dhe audituesit duhet të vijnë nga sfera të ndryshme të aktivitetit njerëzor.

Auditimi i performancës është një nga mënyrat kryesore përmes të cilit taksapaguesit, financierët, vendimmarrësit, ekzekutuesit, media dhe shoqëria në përgjithësi “ushtrojnë

kontroll” dhe penetrojnë në mënyrën se si kryhen punët dhe si arrihen rezultatet. Kriteret e këtij lloji auditimi janë të shumta dhe përmenden: vlera e shtuar, zinxhirët kompleksë të politikave, prania e risqeve, ndërhyrjet strukturore, obligimet ndërkombëtare, emergjenca sociale, materialiteti financiar, vizibiliteti i programit, mundësia për auditim, etj, etj.

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

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

- A po bëhen gjërat siç duhet?
- A po bëhen gjërat që duhen?

Pyetja e parë fokuson kryesisht “prodhuesin” dhe adreson problemin nëse vendimet e marra po zbatohen siç duhet. Kjo pyetje zakonisht shoqërohet me një perspektivë normative, që do të

thotë se audituesi kërkon të dijë nëse zbatuesi i procesit i është përmbajtur rregullave ose kërkesave. Me qëllim zgjerimin e analizës, pyetja mund të shtrihet edhe mbi faktin nëse aktivitetet e realizuara janë ato të duhurat – duke e marrë të mirëqenë që proceset e përzgjedhura janë të mira. Deri në këtë fazë të procesit, auditimi i performancës fokusohet kryesisht mbi economicitetin dhe eficiensën e operacioneve (aspekti mikro).

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

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

I ashtuquajturi model input-output është një mënyrë tjetër për të ilustruar sa u tha më lart.

Modeli mbështetet mbi rrjedhjen e procesit si më poshtë: *Output-et janë rezultat i input-eve dhe veprimeve të ndërmarra për të gjeneruar qëllime specifike. Teorikisht, auditimi i performancës mund të kalojë nën*

“krehërin” e vet të gjithë komponentët e mësipërm të modelit dhe lidhjet mes tyre, me përjashtim të komponentit në ekstremin e majtë. Dy pyetjet-shtylla të dhëna më sipër janë pothuajse gjithnjë të vlefshme, sikurse janë të tilla edhe perspektivat që mund të aplikojë audituesi për t’iu përgjigjur atyre.

Ç’kupton auditimi i economicitetit, eficiensës dhe efektivitetit?

Sikurse u tha më lart, auditimi i performancës fokusohet kryesisht mbi economicitetin, eficiensën dhe efektivitetin.¹ Sipas Standarteve të Auditimit (SA 1.0.40), një audit i veçantë performance mund të ketë si objektiv shqyrtimin e një apo disa prej këtyre aspekteve.

Ekonomiciteti – mbajtja e kostos në minimum

Sipas Standarteve të Auditimit, “ekonomiciteti” nënkupton minimizimin e kostos së burimeve që përdoren në një aktivitet, duke mos cënuar cilësinë. Auditet e economicitetit përpiqen t’u përgjigjen pyetjeve të tilla si:

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

¹ Në auditimin e performancës përfshihen gjithashtu edhe standarte që kanë të bëjnë me “konsideratat mjedisore”, “kërkesat për barazi” dhe “etikën”, të ashtuquajturat 3E-të e tjera të auditimit të performancës.

e shëndosha administrative dhe politikat e mira menaxheriale?

Megjithëse koncepti i ekonomicitetit është i mirë-përkufizuar, një auditim i tij nuk është dhe aq i lehtë për t'u realizuar. Shpesh është një detyrë sfiduese për një auditues vlerësimi nëse inputet e përzgjedhura përfaqësojnë përdorimin më ekonomik të fondeve publike, nëse burimet e disponueshme janë përdorur ekonomikisht dhe nëse cilësia dhe sasia e "inputeve" ka qenë optimale dhe e koordinuar siç duhet. Detyra e auditimit të këtij aspekti të performancës bëhet edhe më e vështirë kur duhen gjeneruar rekomandime që reduktojnë kostot, pa cënuar cilësinë dhe sasinë e shërbimeve të gjeneruara. Anglezët i referohen këtij aspekti të performancës si "*spending less*"

Efiçienca – Optimizimi i raportit output-input

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

Është e qartë se opinionet apo gjetjet në parametrin e efiçiensës janë relative dhe vetëm në raste të rralla inefiçienca

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

Auditimi i efiçiensës përfshin aspekte të tilla si:

- Përdorimin efiçient të burimeve humane, financiare dhe të tjera;
- Menaxhimin, rregullimin, organizimin, ekzekutimin, monitorimin dhe vlerësimin efiçient të progremave, institucioneve dhe aktiviteteve qeveritare;
- Përputhshmërinë e aktiviteteve të insitucioneve qeveritare me kërkesat dhe objektivat e deklaruara;
- Cilësinë e mirë, orientimin kah qytetari dhe lëvrimin në kohë të shërbimeve publike;
- Arritjen me efektivitet në kosto të objektivave qeveritare.

Anglezët e quajnë efiçiensën: "*spending smart or wisely*".

Efektiviteti – Arritja e objektivave apo qëllimeve të deklaruara

Efektiviteti është në thelb një koncept i arritjes së objektivit.² Ai i referohet marrëdhënies midis qëllimeve apo objektivave, outputeve dhe ndikimeve në shoqëri. *A po realizohen objektivat e specifikuar me mjetet e përdorura, outputet e prodhuara dhe ndikimet e vëzhguara? A janë ndikimet e vëzhguara me të vërtetë rezultat i politikës së ndjekur dhe jo i rrethanave apo faktorëve të tjerë?*

Çështja e efektivitetit përbëhet nga dy pjesë: së pari, nëse janë arritur objektivat e politikës, dhe së dyti nëse arritja e këtyre objektivave i atribuohet ose jo politikës së ndjekur. Me qëllim gjykimin nëse janë arritur ose jo objektivat, këto të fundit duhet të jenë të formuluar në një mënyrë të tillë që ta bëjë të mundur vlerësimin. Kjo nuk arrihet lehtë, nëse objektivat janë përkufizuar në mënyrë abstrakte apo të paqartë. Me qëllim gjykimin e masës sipas së cilës ngjarjet e vëzhguara kanë lidhje ose jo me politikën e implementuar, nevojitet një krahasim. Idealisht, kjo konsiston në matjen përpara dhe pas implementimit të politikës dhe krahasimin me një grup kontrolli që nuk ka qenë pjesë e politikës së implementuar.³

Në praktikë, krahasime të tilla janë të vështira për t'u realizuar, pjesërisht sepse mungon materiali krahasues. Në

të tilla raste, një alternativë do të ishte vlerësimi i mirë-përkufizimit të supozimeve mbi të cilat mbështetet politika. Shpesh, mund të zgjidhet një objektiv më pak ambicioz auditimi, si për shembull vlerësimi se në ç'masë janë arritur objektivat, sa janë ndikuar grupet e synuara dhe cili është niveli i performancës.

Audituesi mund të vlerësojë ose masë efektivitetin duke krahasuar rezultatet – ose “ndikimin” ose “situatën aktuale” – me qëllimet e specifikuar në objektivat e politikës. Megjithatë, kur auditohet efektiviteti, duhet zakonisht të bëhen përpjekje për të përcaktuar se në ç'masë instrumentat e përdorura kanë kontribuar realisht në arritjen e objektivave të politikës. Ky është edhe thelbi i vërtetë i auditimit të efektivitetit, ai që kërkon evidenca se rezultatet e vëzhguara janë shkaktuar realisht nga veprimet e politikës dhe jo nga faktorë të tjerë. Anglezët i referohen efektivitetit si “*spending well*”.

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

² Që do të thotë, masa në të cilën një program apo institucion po realizon qëllimet dhe objektivat që i ka vënë vetes.

³ Termi “politikë” mbulon si politikën qeveritare, ashtu edhe atë të agjensisë. Ka gjithnjë vështirësi në kryerjen e auditimeve të performancës kur objektivat e politikës janë të përkufizuara dobët nga pikëpamja e praktikitetit dhe qartësisë.

efiçiensë burimet e përdorura për të arritur këtë?

Për shqyrtimin e efektivitetit është zakonisht e nevojshme të vlerësohet rezultati apo ndikimi i një aktiviteti. Rrjedhimisht, ndonëse një qasje e orientuar kah sistemi mund të jetë e dobishme (për të vlerësuar fjala vjen se si e mat dhe monitoron ndikimin e tij subjekti i audituar), audituesi zakonisht do të ketë nevojë edhe për informacion të bollshëm dhe material për ndikimin e aktivitetit ose të programit. Po kështu, me qëllim vlerësimin e ndikimit të një aktiviteti apo reforme qeveritare, është përgjithësisht e nevojshme të mblidhet informacion jo vetëm nga institucionet e audituara dhe aktivitetet e ndërlidhura të tyre, por edhe nga palët e tjera të interesuara. Kjo është veçanërisht e rëndësishme kur veprimet e palëve të treta mendohet se influencojnë ndikimin.⁴

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

Prirjet aktuale ndërkombëtare në këtë fushë

Funksioni i auditimit të performancës nga institucionet supreme të auditit nisi të aplikohet në fundin e viteve '60 nga

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

Një qeverisje e mirë shprehet përmes një performace të mirë dhe vendet e zhvilluara perëndimore e kanë kthyer fokusin e tyre pikërisht tek auditet e performancës. Dekadat e fundit kanë qenë dëshmitare të ndryshimeve të thella ekonomike, sociale, politike, klimatike e demografike. Lëvizjet e popullsisë, ndryshimi i moshës mesatare të saj, rritja e kufizimeve në energji, burime ekonomike e monetare, kërkesat për rritje të vazhdueshme të mirëqënies, etj., të gjitha këto kanë rritur ndërgjegjësimin e publikut për aktivitetin ekonomik qeveritar. Të amplifikuara edhe nga kriza e viteve të fundit, performanca është bërë sot një çështje e të gjithëve, qofshin këta punonjës të sektorit privat apo atij publik. Pikërisht për këto arsye, në secilin prej vendeve të sipër-përmendura, këto lloj auditesh zënë rreth 30-40% të punës audituese. Me përdorimin e mjeteve moderne të komunikimit të informacionit, ndikimi që raportet e institucioneve supreme të

⁴ Fokusi duhet të jetë i kufizuar, ndërsa analiza duhet të jetë e gjerë.

auditit kanë mbi performancën ekonomike qeveritare është sot më i madh se ndonjëherë. Vetëm në Slloveni, Gjykata e Llogarive citohet nga mediat 8-10 herë në javë për gjetjet e saj, duke qenë kështu një nga institucionet avangardë në ruajtjen e fondeve dhe transparencës publike. Në Hollandë, raportet e auditëve të performancës citohen dhe futen në referencat e doktorantëve, planeve strategjike të zhvillimit të institucioneve, manualët e operacioneve, etj. Në Britani, auditet e performancës nuk kufizohen vetëm në çështjet apo institucionet britanike, por e kanë kthyer vëmendjen mbi probleme në rang planetar e global, siç janë problemet e klimës dhe ato të energjisë. Gjithçka ka vetëm një emërues të përbashkët: rritjen e ndërgjegjësimit të strukturave vendim-marrëse, me synim përmirësimin e bërjes së gjërave, në mënyrë shkencore dhe bashkëkohore.

Në një studim të kryer mbi auditet e performancës në 10 vende të rajonit, të cilat janë tashmë pjesë e Bashkimit Europian ose aspirojnë t'i bashkangjiten atij, rezulton ndër të tjera se:

1. Një pjesë e mirë e vendeve kryejnë auditet të përbashkëta pajtueshmërie dhe performance;

2. Pothuajse të gjitha SAI-t e këtyre vendeve janë pjesëmarrëse në trajnime dhe shkëmbim eksperiencash në fushën e auditimit të performancës. Këto seminare interaktive janë vitale në përftimin e ekspertizës dhe setit të nevojshëm profesional nga praktikantët më të mirë.

3. Koncepte fundamentale si “menaxhimi i performancës”, “përgjegjësia e performancës”, “standartet, indikatorët dhe parametrat

e performancës” janë ende “fjalë të huaja” për shumicën e menaxherëve të sektorit publik;

4. Në mjaft prej këtyre vendeve, Parlamenti dhe/ose Qeveria nuk janë optimalisht të gatshme të trajtojnë siç duhet raportet e performancës (dhe jo vetëm) nga SAI-t përkatës dhe mund mos të jenë të detyruara ligjërisht të reagojnë për këto raporte;

5. Mungojnë sistemet efektive të menaxhimit të performancës dhe edhe kur janë prezente, mungojnë kapacitetet e përshtatshme menaxheriale, sistemet nuk janë të lidhura siç duhet me performancën aktuale dhe prania e konsulentëve dhe donatorëve të huaj vetëm sa krijon kufuzion, sepse sugjerimet e tyre nuk janë të pajtueshme me kulturën menaxheriale;

6. Pothuajse në të gjitha SAI-t është sfidë e vërtetë të fusësh ndryshime dhe novacione, veçanërisht në një mjedis ku tradita është e rëndësishme. **Përshtatja është një proces që kërkon kohën e vet dhe nuk duhet të vijë si revolucion, por si evolucion.**

Disa nga parimet e punës së një audituesi performance, që dëshmojnë pikërisht profesionalizmin e punës së tij/saj në vendete zhvilluara janë:

1. *Jam profesionist* – mbaj përgjegjësi për cilësinë e punës sime;

2. *Jam i pavarur* – shmang çdo konflikt interesash;

3. *Jam objektiv* – punoj pa paragjykime;

4. *Jam i besueshëm* – punoj me transparencë dhe e mbaj fjalën e dhënë;

5. *Tregoj respekt* – e pranoj mendimin dhe sjelljen ndryshe;

6. *Jam koleg i mirë* – e bëj më të këndshëm mjedisin e punës;

7. *Punoj me ekonomicitet* – i përdor me kujdes paratë e publikut;

8. *Punoj vazhdimisht* – i përmbahem parimeve të punës, jo vetëm në vendin e punës.

Auditimet e Performancës nëKLSH

Pavarësisht se ligji aktual i KLSH-së nuk e specifikon në mënyrë eksplicite fushën e auditimit të performancës, të tilla audite kanë filluar të kryhen në këtë institucion që nga viti 2008. Duke përfshirë një problematikë të gjerë, këto audite kanë adresuar çështje si: integrimin në shoqëri të personave me aftësi të kufizuar, zbatimin e projektit për ruajtjen e liqenit të Ohrit, performancën e drejtorive të tatimeve dhe doganave, trajtimin e mbetjeve spitalore, marrëveshjen konçesionare të Aeroportit të Rinasit, Agjensinë Telegrafike Shqiptare, si edhe një sërë auditimesh performance të bashkive të ndryshme. Një pjesë e këtyre auditimeve është kryer me asistencë të huaj dhe kryesisht hollandeze, duke rezultuar kështu në një punë të mirë dhe me vlera për kërkime dhe thellime të mëtejshme në këto lloj auditesh. Kështu, për shembull, auditimi në vitin 2012 i Agjensisë Telegrafike Shqiptare evidentoi një sërë problemesh dhe nxori në pah nevojën e reformimit strukturor të këtij institucioni. Puna e grupit auditues vlerësoi se ky institucion funksiononte me një ligj të vjetër organik, me vështirësi në hapjen e faqes së Internetit të saj, me një gamë të kufizuar lajmesh, etj, etj. Duke synuar përmirësimin e punës në këtë insitucion, KLSH rekomandoi bërjen e një ligji të ri, kalimin si një drejtori pranë televizionit shqiptar, apo dhe

privatizimin në një afat të gjatë, sikurse agjensitë simotra të huaja të saj.

Gjithsesi, konceptimi i auditimeve të performancës në kaluarën ka qenë ai i auditimit derivat, njohës dhe pjesor, si pjesë rutinore e procesit të punës dhe jo si risi, punë krijuese e mirëfilltë, bashkëkohore dhe integrale. Me ndërrimin e filozofisë drejtuese, auditimi i performancës po shndërrohet në një nga shtyllat e zhvillimit dhe modernizimit të KLSH-së. Sikurse e ka cilësuar dhe kryetari aktual i institucionit, dr. Bujar Leskaj, në fjalën e tij përpara Komisionit për Ekonominë dhe Financat të Kuvendit të Shqipërisë: *“KLSH është përpara një sfide të fortë për ta përqëndruar punën tek auditimi i performancës, pse ai i shërben vlerësimit të përgjegjshmërisë publike. Përqëndrimi i vëmendjes tek auditimi i performancës do të jetë ndër shtyllat kryesore të planit të ri strategjik 2013-2016 të KLSH-së. Në të, manuali i auditimit të performancës do të zbatohet jo thjesht si procedurë, por do të konceptohet si një filozofi e të menduarit dhe vepruarit nga i gjithë stafi i KLSH-së. Një filozofi pune që konsideron se auditimi nuk është një qëllim në vetvete, por në rradhë të parë një instrument parandalimi, instrument korrigjimi dhe këshillimi për institucionin që auditohet”*.

Në përgjigje të kësaj fryme të re, duke e trajtuar me prioritet të lartë auditimin e performancës së institucioneve publike në Shqipëri dhe duke iu përmbajtur projekt-idesë së lëvruar më lart, z. Leskaj krijoi në 1 Tetor të 2012, departamentin e ri të auditimit të performancës. Aktualisht, pjesë e këtij departamenti janë 16 punonjës me formime të larmishme, eksperiencë të pasur dhe grada shkencore. Ky

departament do të jetë “shtylla moderne” e Kontrollit të Lartë të Shtetit. Një strukturë që do i shtojë vlerë jo vetëm këtij institucioni, por gjithë administratës publike dhe taksapaguesve shqiptarë. Një pjesë e rëndësishme e planit strategjik të institucionit, që aktualisht është në formulim e sipër, do të jetë kontribut i këtij departamenti dhe për këtë departament.

Sinergjizimi i punës me departamentet e tjera, rritja e cilësisë dhe numrit të auditimeve të performancës me synim arritjen e parametrave të SAI-ve homologe lider në rajon e më gjerë, shtimi i kapaciteteve njerëzore dhe infrastrukurore për këtë lloj audit, përgatitja e manualit të performancës për KLSH-në dhe asistimi në formulimin e parametrave të performancës për sektorë të administratës publike, urbanizimi i konceptit të auditimit të performancës në krejt administratën publike, por edhe mëtej në mjedise akademike, media, organizma profesionale, OJF e OJQ, etj., shtimi i vlerës së fondeve publike dhe rritja e përgjegjshmërisë janë disa nga objektivat strategjike që departamenti të ri ka futur në axhendën e institucionit.

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

spitalore, kurrikulat universitare dhe avancimi në karrierë, ruajtja e trashëgimisë kulturore, etj.

Më qëllim rritjen e cilësisë së auditimit në këtë drejtim dhe pasurimin e kapaciteteve profesionale, pjesëtarët e departamentit në vitin 2012 janë trajnuar vazhdimisht në vende me eksperiencë të pasur dhe lider në rajon e më gjerë, si Hollandë, Poloni, Slloveni, Turqi, etj.

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

Referencat

1. ISSAI 3000-3100, “*Standards and guidelines for performance auditing based on INTOSAI's Auditing Standards and practical experience*”, 2004.
2. Dr. Bujar LESKAJ, “*Projekt-Ide e paraqitur përpara Komisionit të Ekonomisë dhe Financave të Kuvendit të Shqipërisë*” – Procesverbal idatës 14.12.2011, ora 12:30-14:00.
3. Prof. Ass. Dr. Adriana Tiron Tudor, “*Performance Audit in Public Sector Entities – A New Challenge for Eastern European Countries*”, Transylvanian Review of Administrative Sciences, 19th edition, pp. 126-141, 2007.

Dr. Rinald Muça

Drejtor i Departamentit të Auditimit të Performancës në KLSH

AUDITIMI I TË ARDHURAVE FISKALE-EKSPERIENCA E VENDEVE TË BE-SË

Praktikat e auditimit të të ardhurave publike kanë rëndësi të madhe pasi ato ndikojnë në vetë madhësinë dhe ekonomikitetin e mbledhjes së tyre. Komuniteti European ka harmonizuar këto politika duke i përngjasuar ato nga një vend i komunitetit në tjetrin. Ky harmonizim nuk është një qëllim në vetvete, synimi i tij është se besohet se harmonizimi i politikave audituese ndikon në zhvillimin ekonomik dhe rritjen e mirqënies ekonomike të Bashkimit. Kjo shprehet dhe në kushtet që B.E i vë vendeve që synojnë bërien pjesë në këtë komunitet. Ky artikull është marrë nga kongresi i EUROSAL i vitit 2005 që flet pikërisht për këtë harmonizim.

Përshtatur nga Dr. Edvin Stefani

Abstrakt

Ky artikull i referohet një studimi të bërë mbi praktikat e auditimit të të ardhurave publike në Europë. Studimi është diskutuar në Kongresin e VI-të të EUROSAL. Punimi tenton të jetë sa më besnik ndaj artikullit original të cilit i është referuar. Kjo u bë duke menduar se kjo do të ishte mënyra më e mirë e mundshme për të nxjerrë përfitimin më maksimal nga praktikat që ndjek Bashkimi European dhe vendet përreth tij. Ajo ç'ka del qartë është se politikat e auditimit si të krijuesit të të ardhurave,

si mbledhësit të të ardhurave si dhe auditimi i këtyre të fundit nuk përbën ndonjë risi e nuk ka diferenca anormale. Përkundrazi, ngjashmëritë janë aq të mëdha sa e madhe është edhe fuqia unifikuese e orientimeve të Bashkimit Komunitetit European në vendet që e përbëjnë atë, si dhe në vendet përreth tij.

Fjalët kyçe: **Auditim, te ardhura publike, Europe, BE, tatime, taksa, shkëmbim experience, SAI, EUROSAL**

Hyrje

Objektivat e Kongresit të VI të Eurosai janë promovimi i shkëmbimit të ideve dhe eksperiencave mes SAI-ve në

fushën e auditimit të jashtëm dhe menaxhimin fiskal. Gjithashtu ky kongres pati si objektiv përgatitjen e e konkluzioneve dhe rekomandimeve të mëtejshme.

Të ardhurat publike shtrihen dhe në lloje të tjera të ardhurash, përveçse atyre në formën e taksave. Të tilla janë të ardhurat nga prona dhe ndërrmarjet shtetërore, grantet etj.

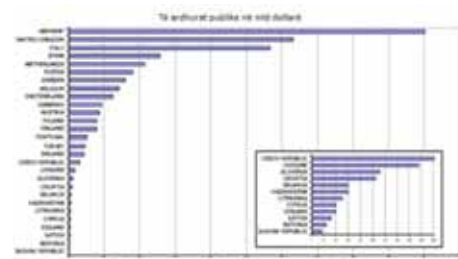
Më poshtë jepet roli i SAI përmes shembujve me të dhëna nga FMN. Të gjithë SAI-t e vendeve pjestarë të EUROSAT-t kontribuan në konfirmimin e të dhënave të mbedhura nga raportet e FMN-së. Të dhënat në këtë analizë paraqiten për 30 vende kryesore të BE.

Të ardhurat publike

Rëndësia e të ardhurave publike është vetë evidente. Pa të ardhura nuk mund të ketë shpenzime. Të ardhurat publike përfshijnë një spektër të gjerë. Duhet patur parasysh se të ardhurat publike janë instrument i rëndësishëm në implementimin e politikave të qeverisë. Disa prej të ardhurave publike kanë origjinë nga sistemi fiskal, disa nga të ardhurat e zakonshme dhe të jashtëzakonshme të shërbimeve të kryera nga organizata apo ndërrmarje shtetërore. Auditimi i tipeve të ndryshme është jashtëzakonisht i rëndësishëm për të gjithë SAI-t. Të gjithë vendet kanë tendencë të kenë tipe të ardhurash të ngjashme, me devijime të vogla. Për më tepër në të gjithë vendet ndihet nevoja e uljes së borxhit publik (me një focus të veçantë në ouljen e defiçiti publik). Kjo ulje nuk mund të menaxhohet e ndarë vetëm në pjesën e të ardhurave publike të financave publike. Në përputhje me

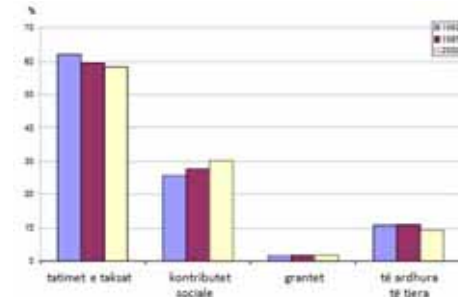
rëndësinë e sistemit eficient të mbledhjes së të ardhurave, SAI-t e vendeve kanë priorizuar në këtë periudhë të fundit auditimet e tipit financiar të procesit të mbledhjes së të ardhurave. Subjekti i auditimit të të ardhurave publike u adresua në Kongresin INTOSAI të mbajtur në Rio de Janeiro në 1959, në Madrit në 1974 dhe në Lima 1977. Grafiku i mëposhtëm paraqet madhësinë e të ardhurave publike, të shprehura në dollar, vendet pjestare të EUROSAT, në vitin 2002.

Grafiku 1



Grafiku i mëposhtëm tregon ndarjen e të ardhurave publike totale në nivelin e qendror qeveritar për vitet 1992, 1997 dhe 2002.

Grafiku 2

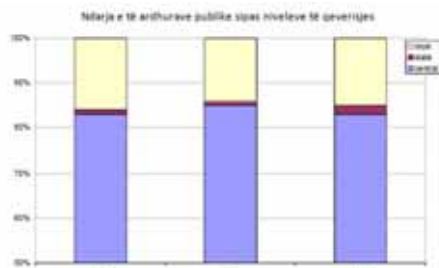


Grafiku tregon për një ndryshim jothelbësor në ndarjen e të ardhurave publike totale. Taksat dhe kontributet janë pjesa më e rëndësishme e të ardhurave qeveritare të vendeve. Çdo nivel qeveritar ka pjesën e tij të të

ardhurave publike. Në shumë vende niveli qendror dhe lokal përfitojnë pjesë të të ardhurave nga tatimet dhe taksat. Në grafikun më poshtë këto luhajtje financiare eliminohen.

Grafiku tregon ndarjen e të ardhurave publike totale për tre nivelet qeveritare.

Grafiku 3



Ndarja e të ardhurave publike sipas niveleve të qeverisjes

Nga grafiku duket qartë se qeveria qendrore është përgjegjëse për mbledhjen e 85% të të ardhurave publike totale.

2.2 Të ardhurat nga tatimet dhe taksat
Tatimet dhe taksat janë ajo ç'ka paguajmë për një shoqëri të civilizuar. Këto të ardhura – që formojnë pjesën më të madhe të të ardhurave për shumë qeveri – janë transferata të detyruara për sektorin qeveritar.

Çdo vend ka autoritetin e tij tatimor. Për qëllime të auditimit të tatimeve dhe taksave, është e rëndësishme njohja me organizimin e autoriteteve tatimore dhe praktikave të tyre të punës, si dhe relacionin e tyre me parlamentin dhe taksapaguesit. Për ta përmbledhur elementët e rëndësishëm për npërvijimin e një organizate tatimbledhëse janë:

- Organizimi
- Shërbimi
- Politika e auditimit

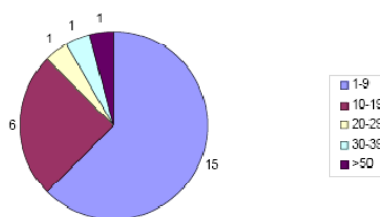
- Politika e saknsioneve
- Të tjera politika

Për shkak të natyrës së tyre detyruese, kontributet sociale mund të konsiderohen si një formë tatimi. Megjithatë ka shumë opinione të ndryshme. Në këtë material kontributet janë ndara nga tatimet dhe taksat.

Në pothuajse të gjithë vendet pjesa në të ardhurat publike të kontributeve sociale është në rritje nga 26% në 30%. Disa vende kanë përqindje më të larta se sa 40% dhe njëkohësisht të pakta janë dhe vendet me kontribute me më pak se 20%.

Tatimet më të përmendura janë tatimi mbi të ardhurat, tatimi mbi fitimin, TVSH dhe detyrimet e akcizës. Këto të tre tatime përbëjnë 34 deri 95% të të ardhurave totale të qeverisë. Shumica e vendeve (18) raportojnë se këto katër tatime përbëjnë 60-90% të të ardhurave totale. Numri i “tipeve të tjera të tatimeve” variona nga një në pesëdhjetë. Grafiku i mëposhtëm përshkruan këtë shpërndarje të “tipeve të tatimeve”.

Grafiku 4.



Numri i tatimeve dhe taksave

Ndonëse kontributi i katër tatimeve të mëdha tregon një rang të gjerë (34-95%), nuk ka indikues se të dhënat statistikore të kenë anormalitete. Përgjigjet janë të shpërndara njëtrajtësisht përgjatë mesatares (shpërndarje statistikore normale).

Numri i madh i “tipeve të tjera të tatimeve” pritet të jetë i shpërndarë në zonën me pak të ardhura, ndërkohë që në të kundërt të ardhurat më të mëdha janë pjesë e katër tatimeve kryesore. Gjatë viteve pjesa e takasave në të ardhurat totale ka pësuar rënie nga 62% në 1997 në 575 në 2002. Nga njëzetetete vende, pesëmbëdhjetë kanë organe të bashkuara tatimore dhe doganore. Kjo tendencë është në vazhdim të mëtejshëm. Asnjë vend nuk tregon tendencë të mos vazhdimi të bashkimit.

Gjatë analizës sonë nuk mundëm të krijojmë një bazë krahasimi midis numrit të tatimeve dhe të punësuarve për shtet. Gjithashtu të dhënat nuk treguan ndonjë korrelacion midis numrit të nënpunësve në organet tatimore e doganore dhe numrit të popullatës së shteteve. Gjithashtu ndihet se janë dhe faktorë të tjerë të cilët ndikojnë në numrin e punonjësve në organet tatim mbledhëse. Faktorë të tillë përfshijnë kulturën kushtet e punës dhe strukturat ligjore.

Relutatet e pyetësorëve treguan një keqinterpretim të përgjigjeve të pyetësorëve të studimit. Për këtë arsye nuk u tentua me evidentimin e mëtejshëm të këtij treguesi.

Në shumicën e vendeve rezultoi se se ishin ndërrmarë ristrukturime të rëndësishme në organizimin e autoriteteve tatim mbledhëse. Nga përgjigjet e pyetësorëve derivuam rezultatet / objektivat e mëposhtme:

- Forcimi i proçeseve primare
- Automatizimi
- Shkurtime
- Influenca të EU

- Përforcim i efiçencës (pandonjë influencë reale në proçeset)
- Ndryshim pozicionimi (ligjshmëri më e lartë)
- Integrim i organeve të tatimeve dhe të doganave

Pjesa më e madhe e vendeve raportojnë të kenë departamente të auditimit të brendshëm, pjesë e njësisë së organit tatimor. Mbi 75% e këtyre departamenteve të brendshme të auditimit kryejnë auditime të rregullshmërisë.

Një vend raporton se objektivat e departamentit të auditimit të brendshëm janë dhënia e direktivave dhe orientimeve. “Auditiet e brendshme duhet të përfshijnë një pasyrë të pavarur të menaxhimit dhe kontrollit të organit tatimor si dhe të tregojë mbi mënyrën se si organi tatimor përmbush detyrimet financiare kontabile”. Dhe “Direktivat dhe rekomandimet e K.L.SH-së, në bazë të ligjit, citon se auditimi duhet gjithashtu të përfshijë efiçencën e operacioneve e nëse këto janë në përputhje me objektivat e vendosura nga qeveria dhe parlamenti”

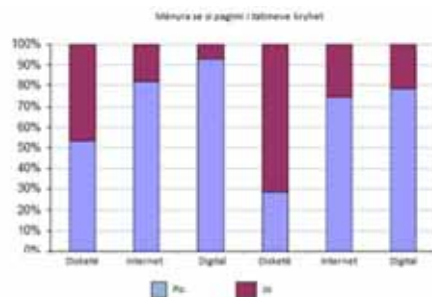
Dhënia për kryerje e proçeseve kryesore palëve të treta është e rrallë. Vetëm tre vende raportojnë që pjesë të proçeve të rëndësishme të mbledhjes së tatimeve i janë transferuar palëve të treta jo qeveritare. Në këtë aspekt përgjigjesia kryesore për mbledhjen e tatimeve iu konsiderua organeve shtetërore. Sidoqoftë kjo tendencë e re e kalimit në menaxhim të proçesit të mbledhjes së tatimeve nga palë të treta joqeveritare mund të konsiderohet si një filozofi e re.

Përsa i përket parlamentit, të gjithë vendet i atribuojnë atij të drejtën të vendosë dhe të modifikojë politikën tatimore si dhe vendosjen e nivelit të tatimit. Përsa i përket influencës së parlamentit për vendosjen e normave tatimore, nuk mundëm të përcaktonim nëse parlamenti debaton dhe miraton normat e propozuara apo i vetë propozon dhe miraton ato. Sipas informacionit të mbledhur nga shumë KLSH parlamenti nuk ndikon shumë në politikën e auditimit të mbledhjes së tatimeve dhe taksave nga organet tatimore.

Pak vende u përgjigjën që në rast të problemeve të mundshme (për shembull përmes diskutimeve në media), parlamenti thërret ministrin përkatës për të dhënë raport, që mund të influencojë politikën e auditimit.

Grafiku i mëposhtëm tregon mënyrat se si menaxhohet procesi i pagimit të tatimeve.

Grafiku 5



Mënyra se si pagimi i tatimeve kryhet

Digital nënkupton mundësinë që të dhënat të skedohen me internet dhe ose me disketë.

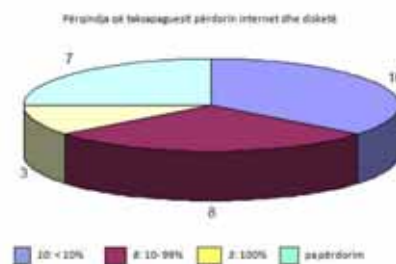
Rreth gjysma e vendeve i lejojnë bizneset të regjistrojnë të dhënat për detyrimet tatimore në regjistrime diskette ose usb (rreth 13 deri në 15).

Sidoqoftë vetëm tetë vende lejojnë tatimpaguesit privatë të ruajnë të dhënat me disketë, ndërkohë që njëzetë vende nuk e bëjnë. Për taksapaguesit privatë interneti është mënyra më e përdorur për të bërë deklaratimet dhe ruajtjen e të dhënave.

Në njëzetën pyetësorë, deklarimi përmes internetit është një mundësi e përdorur. Shtatë vende nuk lejojnë që taksapaguesit privatë të përdorin internetin. Përfundimisht numri i vendeve që përdorin deklaratimin elektronik është më i madh dhe është në rritje në krahasim me numrin e vendeve që nuk e përdorin internetin. (e mundshme në njëzetetë vende he e pamundur në tre).

Grafiku i mëposhtëm tregon përdorimin e internetit dhe të regjistrimit elektronik me disketë.

Grafiku 6



Përqindja që taksapaguesit përdorin internet dhe disketë

Në një numër të madh vendesh (10), përqindja e bizneseve që përdorin facilitetin e internetit dhe disketës është më pak se 10%. Tetë vende përqindja varion nga 10 në 100%; tre vende kanë një përqindje 100%.

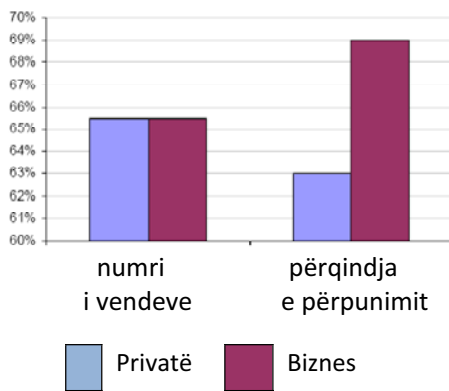
Për tatimpaguesit privatë përqindjet janë pak më të larta. Nëntë vende paraqesin përqindje më të pakta se 10%.

Njëmbëdhjetë vende kanë një përqindje midis 10% dhe 100%. Dy vende kanë një përqindje 100%.

2.2.4 Politikat e auditimit

Grafiku i mëposhtëm tregon nivelin e automatizimit të procesit të auditimit të tatimeve.

Grafiku 7

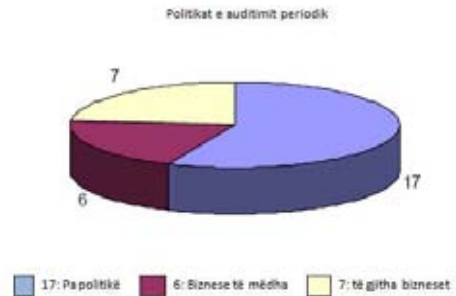


Përpunimi elektronik

Nëntëmbëdhjetë vende kanë automatizuar procesin e auditimit të tatimeve. Në gjashtëmbëdhjetë vende, ku të dhënat janë disponibël, rreth 63% e tatimpaguesve përpunohen me kompjuter. Në disa vende vetëm transaksionet bankare kontrollohen përmes metodave elektronike, ose personeli tatimor kryen kontrollin e të dhënave.

Egzistenca e një politike auditimi pasqyrohet në tabelën e mëposhtme:

Grafiku 8



Politikat e auditimit periodik

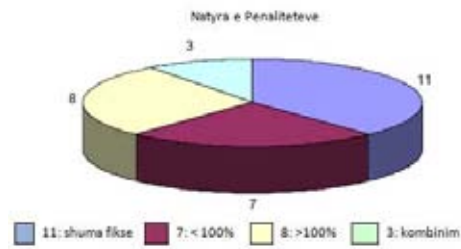
Shtatëmbëdhjetë vende nuk kanë politika për periodicitetin e auditimit të tatimeve. Gjashtë kanë politika vetëm për bizneset e mëdha dhe shtatë kanë politika për auditimit e të gjitha bizneseve.

Shumica e vendeve nuk aplikojnë politikat e sipërpërmendura, ndërkohë që një pjesë e vendeve që aplikojnë auditime periodike të ttimpaguesve kanë implementuar ose janë duke implementuar sisteme të profilizimit të rriskut ose sisteme të ngjashme të vlerësimi të rriskut që përzgjedhin subjektet tatimpaguese për kontroll.

2.2.5 Politikat e penalizimeve

Në pothuajse të gjithë vendet autoritet tatimore kanë të drejtë të vendosin penalitete ndaj tatimpaguesve. Grafiku më poshtë tregon përbërjen e penaliteteve të vendosura.

Grafiku 9



Natyra e Penaliteteve

Njëmbëdhjetë vende kanë shuma maksimum penalitetesh, që variojnë në mënyrë thelbësore (nga 350€ në 100,000€). Tetë vende kanë penalitete 100% ose më të larta (deri në 400%) dhe shtatë vende kanë penalitete deri në 100%. Vetëm tre vende kanë penalitete maksimale, kombinacion i shumave fikse dhe përqindjeve.

Përsa i përket penaliteteve të një natyre jo monetare, informacioni tregon se organe tatimore të ndryshme kanë praktika të ndryshme. Moslejimi i lëvizjes jashtë shtetit, ndalimi i qarkullimit të mallrave, konfiskimet, publikimi në media i evazorëve etj janë shembuj të këtyre penaliteteve.

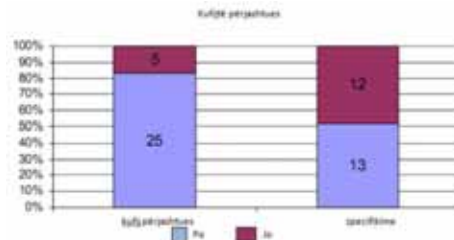
Njëzetedy nga tridhjetë vende raportojnë që raporti vjetor i administrimit tatimor është pjesë e një raporti më të madh, zakonisht raport i Ministrisë së Financave. Tetë nga vendet e mbetura kanë reporte vjetore të veçanta të administrimit tatimor.

Njëmbëdhjetë vende përfshijnë aspekte jo financiare standarte në raportin e tyre vjetor. Pesë nga këto vende përfshijnë aspekte jo financiare specifike në raportin e tyre vjetor si përgjigje të pyetjeve të mundshme të parlamentit. Në këto vende administrata tatimore raporton në mënyrë vjetore për treguesit e efikasitetit dhe efektivitetit.

Në dhjetë vende administrata tatimore ka për detyrim të raportoje për politikën e praktikuar për të optimizuar të ardhurat nga tatimet dhe taksat.. në një vend raportohet për politikën aktuale dhe në vendet e tjera raportohet për korrektësinë e buxhetit. Dy vende cituan se ministri që ka nën përgjegjësi organet tatimore deklaroi lidhur me rregullshmërinë e operacioneve.

Kufijtë përjashtues dhe madhësia e përdorimit të tyre tregohet në grafikun më poshtë:

Grafiku 10



Kufijtë përjashtues

Njëzetepesë nga tridhjetë vende kanë kufij përjashtues ku nuk aplikohet barra tatimore. Në shumicën e rasteve kufijtë përjashtues aplikohen për të përmirësuar ambientin e operimit të kompanive. Nga këto njëzetepesë vende rreth gjysma nuk mund të specifikojnë madhësinë e vlerave të tatueshme të përfshira në kufijtë përjashtues. Vetëm tre vende raportojnë që këto vlera nuk auditohen. Në njëzetë vende ministri përgjegjës nuk raporton për efikasitetin dhe efektivitetin e politikave me kufijtë përjashtues. Mbi 50% e vendeve tregojnë se autoriteti tatimor ka fuqi për të lejuar përjashtimet, zbritjet dhe lehtësitë tatimore.

Të ardhura e tjera dhe grantet*Prezantim*

Në këtë artikull të ardhurat e tjera përfshijën një varg llojesh të ardhurash si për shembull tarifat administrative, të ardhurat nga prona, interesat, të ardhurat nga shitja e të mirave dhe shërbimeve, penalitetet etj. Ndryshe nga vitet e mëparshme, të dhënat më të fundit të FMN-së nuk tregojnë për dnonjë ndryshim midis të ardhurave të patatuara dhe të ardhurat kapitale. Për të ardhurat e përmendura më sipër, FMN përdor citimin "të ardhura të tjera", klasifikim që u përdor edhe në këtë artikull.

Në nivel qendror pjesa e "të ardhurave të tjera" dhe granteve varion nga vendi në vend. Për vitet 1992,1997 dhe 2002 përqindja mesatare e kësaj kategorie është rreth 12% të të ardhurave totale publike. Në 58% të vendeve kjo kategori e të ardhurave ishte poshtë mesatares.

Vetëm katër vende kanë nivel të ardhurash në nivel qendror, dmth të ardhura ndërshtetërore (të tipit SHBA). Ky nivel të ardhurash nuk u mor në konsideratë.

Në nivel lokal, përqindjet e kategorisë të të ardhurave të tjera dhe granteve janë dukshëm më të larta se në nivelin qendror. Mesatarja është rreth 43 %. Në 43% të

vendeve përqindja e të ardhurave dhe granteve të tjera është edhe më poshtë se mesatarja (Shih shtojcën për tabelat 6-7).

Të ardhurat e tjera

Ky seksion merret nga njëra anë me çështje të tilla si tarifat për licenca të detyrueshme dhe tarifat e tjera administrative nga shitja e shërbimeve.

Nga ana tjetër ka një gamë të gjerë të flukseve financiare të madhësive të ndryshme, për shembull të ardhurat nga shitja e tokës publike dhe burimeve natyrore dhe e ardhura nga pronat publike.

Në nivel qendror niveli I përqindjes mesatare të kategorisë së (kombinuar) nga të ardhurat është 10 % e totalit të të ardhurave. në 60 % të vendeve mesatarja është poshtë këtij niveli.

Në nivelin e qeverisjes lokale përqindja mesatare është 15. Në 47 % të vendeve mesatarja është poshtë këtij niveli.

Tarifat

Brenda të njëjtit vend, të ardhurat publike nga tarifat ndryshojnë jashtëzakonisht mes

niveleve të ndryshme të qeverisë (aty ku ekzistojnë nivele të ndryshme). Ato ndryshojnë në natyrë, sepse janë të lidhura me një shumëllojshmëri të gjerë të shërbimeve publike, dhe në sasi.

Një vend ka dhënë përshkrimin e mëposhtëm: tarifat e detyrueshme janë vënë për shërbimet ku shteti ka një monopol - për shembull tarifat e pasaportave - ndërsa tarifat vullnetare vendosen për shërbime të ndryshme ku shteti nuk ka një monopol. Në këtë rast dhe në raste të tjera, ku paguhet një tarifë vullnetare, nuk janë furnizues të tjerë përveç

shtetit, kështu që tarifa ka kuptimin e një çmim që konsumatori duhet të paguajnë për furnizuesin, pavarësisht nga fakti se furnizuesi është Qeveria. Në këto raste, mund të dalin disa vështirësi konkurrence. Ky nuk është rasti kur ka një tarifë të detyrueshme të përfshirë. Konsumatori përfundimtar nuk ka zgjedhje, por duhet t'i paguajë shtetit

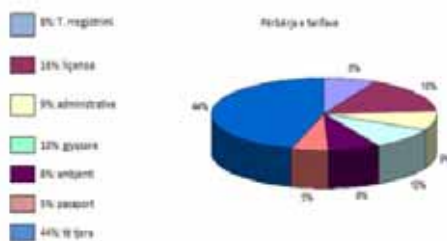
tarifën nëse ai/a jo kanë nevojë për të mira publike.

Një një vend tejtër evropian një tjetër K.LSH thekson se të ardhurat publike prej tarifave kanë rënë qysh nga viti 1995 për shkak të faktit se shumë shërbime janë transferuar në fonde tregtare të ndara apo kompani, apo janë privatizuar plotësisht

Tarifat e përmendura më së shpeshti janë ato për licencat e automjeteve motorike, tarifatat gjyqësore, tarifatat e regjistrimit të tokës, tarifatat e pasaportave dhe marrjes së licencave transmetuese. Shumica e tarifave janë të lidhura me aktivitete tradicionale të niveleve të ndryshme të administratës publike (tarifat administrative, tarifatat gjyqësore, konçensionet, përdorimi i burimeve natyrore); disa tarifa janë të lidhura me përdorimin e infrastrukturave (rrugë, autostrada, energji, dhe shërbime transmetimi), të tjerat përdoren si instrumente të politikës (tarifat mjedisore; siguria e ajrit; licenca për veprimtaritë ekonomike).

Ndarja e kategorisë së tarifave tregohet në grafikun e mëposhtëm

Grafiku 11



Përbërja e tarifave

Ligjet dhe rregulloret kryesisht përcaktojnë normat për tarifatat.

Ministritë dhe Parlamenti luajnë këtu një rol të rëndësishëm. Në nivelin lokal, autoritetet lokale e përmbushin këtë rol. Tarifatat vullnetare caktohen kryesisht nga vetë organet lokale.

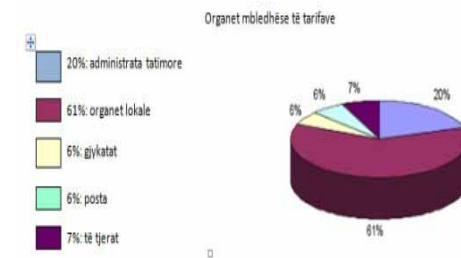
Në pothuajse të gjitha vendet, normat e tarifave janë të njëjta në të gjithë vendin. Megjithatë, disa vende theksojnë se kjo situatë ka të bëjë me taksat në nivel shtetëror. Në nivel rajonal / lokal ka disa dallime, të paktën në pesë vende.

Shumica e tarifave mbledhen nëpërmjet ministrive dhe/ose agjensive të tyre. Për shembull, një e katërta e tarifave mbledhet nëpërmjet organit tatimor, gjykatat dhe zyra postare. Autoritetet lokale janë përmendur edhe nga disa vende, ashtu si dhe organet publike, të cilat ofrojnë shërbime për tarifatat e vëna (për shembull, shkollat dhe universitetet).

Duhet theksuar se në rastin e arganeve lokale, kompetencat përkatëse u janë caktuar atyre nga legjislacioni.

Kush është përgjegjës për mbledhjen e taksave është treguar në grafikun e mëposhtëm

Grafiku 12



Organet mbledhëse të tarifave

Në pothuajse të gjitha vendet tarifatat auditohen, qoftë brenda ose jashtë. KLSH-të qëndrore dhe lokale dhe

përmenden në fushën e auditimit të jashtëm, dhe po kështu janë gjykatat administrative.

Shumë shtete e konsiderojnë auditimin e tarifave si një detyrë të rregullt për KLSH tyre. Në disa raste bëhet një dallim midis niveleve të administratës: Taksat lokale auditohen nga KLSH-të rajonale/lokale dhe tarifat qendrore auditohen nga KLSH-të (kombëtare).

Megjithatë, për 17% të vendeve, tarifrat nuk auditohen të gjitha

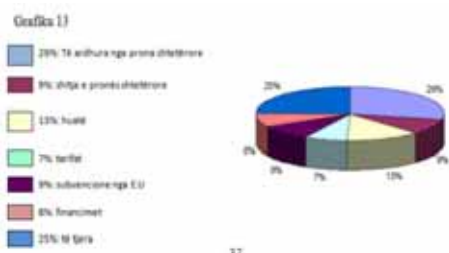
Flukse të tjera financiare

Kjo kategori përfshin një gamë të gjerë të flukseve financiare të madhësive të ndryshme, për shembull të ardhurat nga shitja e tokës publike dhe burimeve natyrore.

Shumë nga kategoritë më shpesh të përmendura përfshijnë të ardhurat nga shitja e pronës së shtetit, të ardhurat nga pasuria e shtetit, të ardhurat nga procedurat e privatizimit dhe lloje të ndryshme të aktivitetit ekonomik. Gjithashtu interesi mbi kreditë, dividendët e aktiveve financiare (nga kompanitë shtetërore) dhe qiraja nga aktivet e tjera përmenden nga disa vende.

Llojet e ndryshme të të ardhurave janë treguar në grafikun e mëposhtëm.

Grafiku 13



37 Në shumicën e vendeve, Ministria e Ekonomisë dhe/ose Financave (autoritet tatimor) dhe agjensitë e saj/e tyre janë përgjegjëse për menaxhimin e flukseve financiare.

Ministria e Financave është përgjithësisht në nivelin më të lartë të administratës tatimore, madje edhe në strukturat federale. Disa vende theksojnë, në veçanti, faktin që Thesari Kombëtar (çfarëdo emri zyrtar mund të jetë) bashkërendon menaxhimin dhe monitorimin e granteve të B.E. Disa vende përmenden se Banka Qendrore e tyre (ose Banka të tjera Kombëtare/Publike) ka gjithashtu një rol në këtë fushë. Përveç kësaj, ka edhe disa institucione/struktura të specializuara (p.sh. Bordi i Bujqësisë, Këshilli i E.S.F), të cilave iu është deleguar përgjegjësi të veçanta përsa i përket rrjedhave financiare specifike.

Ligji dhe/ose rregulloret shpesh rregullojnë përcaktimin e shumës së pagesës/të ardhurave. Nëse kjo ka të bëjë me shitjen e një pronë të madhe të shtetit, e ardhura shpesh është rezultat i një procesi negociatash. Nëse kjo ka të bëjë me interesin mbi shumën e investuar, për shembull, atëherë kushtet dhe përqindjet janë të përcaktuara në dokumente specifike. Disa K.L.Sh iu referohen metodave të auditimit që bazohen në mbulimin e kostos; financimin e shërbimeve të dhëna; një vlerësim i performancës së ndërmarrjeve të cilat paguajnë për përdorimin e kapitalit shtetëror; dividendët e paguar nga kompanitë (p.sh., bankat) të përcaktuar nga takimet e aksionerëve. Kritere të tilla

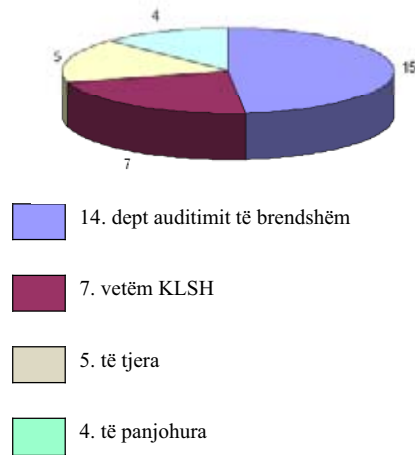
nënkuptojnë një prirje drejt marrjes parasysh të faktorëve ekonomik (tregtar) sesa procedurave administrative të sakta, pamvarsisht faktit që janë të lidhura me të ardhurat publike.

Shumica e vendeve përdorin të ardhurat e tyre për të financuar shpenzimet e tyre, në bazë të parimit të mbulimit të përgjithshëm (të gjitha të hyrat të shërbejë për të mbuluar të gjitha shpenzimet). Vetëm në raste përjashtimore, ose akte të parlamentit, të hyrat e caktuara mund të përdoren për qëllime të veçanta. Pra, përcaktimi (të ardhura të caktuara mund të përdoren për qëllime të veçanta) është një përjashtim, pavarësisht nga fakti se ka referenca të fondeve të përdorura për qëllime të veçanta (p.sh për të financuar pagesat e përfitimit social). Ajo përdoret si një burim shtesë i financimi të buxhetit për qëllime të caktuara specifike. Ka gjithashtu edhe referenca për fondet që kërkohen nga autoritetet lokale.

55% e K.L.SH-ve janë të mendimit se departamentet e auditimit (shërbimet e auditimit të brendshëm te organet që mbledhin taksat) mbajnë përgjegjësinë e auditimit. 19% e vendeve japin një përgjigje të ndryshme, për shembull, autoriteti tatimor. Disa K.L.SH i referohen përgjegjësive të kontrollit autoriteteve lokale dhe, sa i përket kontrollit të jashtëm është përgjegjësi e K.L.Sh-ve Rajonale.

Përgjegjësia e auditimit është treguar në grafikun e mëposhtëm

Grafiku 14



Përgjegjësia e auditimit

Pothuajse të gjitha K.L.SH kanë fuqi auditimi dhe e përdorin atë mbi një bazë të rregullt.

Grantet

Në nivelin e qeverisë qendrore jo të gjitha vendet kanë grante. (Rreth 20% nuk kanë). Përqindja mesatare e granteve është rreth 1,8% e totalit të të ardhurave. Në 66% të vendeve mesatarja është më poshtë se niveli. Në nivelin e qeverisë lokale pothuajse të gjitha vendet kanë grante. Përqindja mesatare e totalit të të ardhurave është 29. Në 50% të vendeve kjo mesatare është më poshtë se niveli (shih aneksin për tabelën 8).

Për afro 30% të vendeve të BE-së subvencionet formojnë një burim kryesor të të ardhurave. Në nivel lokal, " grantet nga një nivel tjetër i qeverisë" janë një nga burimet më të rëndësishme të të ardhurave. Në 50% të vendeve niveli ndryshon në mes të 20 dhe 50%.

Sipërfundim konkludojmë se në të gjithë vendet evropiane KLSH-të kanë

fuqi auditimi mbi organte që mbledhin të ardhurat e buxhetit të shtetit, ndërkohë që pesha e auditimit të jashtëm (nga KLSH) dhe auditimit të brendshëm varion nga një vend në tjetrin.

Ky artikull i marre nga kongresi i EUROSAT 2005 tregon se procesi i grumbullimit, auditimit të ardhurave të mbledhura (si për tatimpaguesit, si auditimi i brendshëm në vetë organet shtetërore tatimore dhe auditimi i jashtëm nga KLSH) ngjan shumë nga një vend në tjetrin. Kjo është shprehje e politikave koordinuese të Komunitetit Europian me qëllim unifikimin e politikave dhe praktikave si kriter për të qenë pjesë e këtij bashkimi shtetesh.

Referenca: *“Audit of Public Revenues” sub-theme I, “The significance of public revenues for public financial managers and for the Legislature’s budget authority”, Questionnaire Results Paper; Prepared by Working Group Sub-theme I Algemene Rekenkamer, Netherlands (chair) Rechnungshof, Austria Valstybes Kontrole, Lithuania, Tribunal de Contas, Portugal, (March 2005)*

Dr. Edvin Stefani

Kryeauditues në Departamentin e
Auditimit të të Ardhurave të
Buxhetit të Shtetit në KLSH

VLERËSIMI I BURIMEVE NJERËZORE TË KLSH

Shkrimi synon t'i japë lexuesve, një vlerësim të kapaciteteve njerëzore të KLSH-se në raport me misionin që ka ky institucion dhe të rekomandojë e mundësojë përpunimin e politikave e procedurave adekuate të menaxhimit të burimeve njerëzore me qëllim përbushjen e misionit me efektivitet dhe eficiencë.

nga :

**Gjon Ndreja, Edlira Sako, Fatos Çocoli ,
Irena Islami**

Abstrakt

Shkrimi synon t'i japë lexuesve, një vlerësim të kapaciteteve njerëzore të KLSH-se në raport me misionin që ka ky institucion dhe të rekomandojë e mundësojë përpunimin e politikave e procedurave adekuate të menaxhimit të burimeve njerëzore me qëllim përbushjen e misionit me efektivitet dhe eficiencë.

Fjalët kyçe: **Menaxhim, burime njerëzore, planifikim, trajnim, asimilim dijesh, testim, promovim,**

Hyrje

Burimet njerëzore të Kontrollit të Lartë të Shtetit nga pikëpamja numerike

llogariten në 156 punonjës nga të cilët 120 në sektorin e auditimit, 32 në departamente mbështetëse dhe 4 ekspertë të jashtëm. Konkluzionet e këtij shkrimi nuk pretendohen të jenë një auditim i kompletuar i këtyre burimeve por është kryesisht një vlerësim statistikor i tyre , bazuar në metodologjitë përkatëse.

Ndryshimet në kreun e KLSH-se të sanksionuara me dekretin e Presidentit të Republikës Nr.7163 date 17.11.2011 për emërimin e z.Bujar Leskaj si Kryetar i Kontrollit të Lartë të Shtetit, kanë sjellë ndryshime të dukshme të filozofisë së menaxhimit dhe të objektivave të këtij institucioni. Fokusi i veprimtarisë së institucionit është drejtuar në luftën kundër korrupsionit dhe auditimin e performancës si mjete për të shtuar vlerën e parave publike pa investime suplementare. Një nga instrumentet për të arritur këto

objektiva është përcaktuar menaxhimi efikas i burimeve njerëzore: "Cilësia dhe profesionalizmi do të jenë fjalët kyçe të punës së çdo anëtarit të stafit të KLSH, mbas integritetit dhe pavarësisë"¹.

Metodologjia dhe burimet e analizës

Zhvillimi i këtij dokumenti është bazuar kryesisht në të dhënat që disponon departamenti i burimeve njerëzore dhe në rregulloren e brendshme të institucionit. Për zhvillimin e kësaj analize jemi mbështetur gjerësisht edhe në literaturën vendase dhe të huaj në lidhje me menaxhimin e burimeve njerëzore dhe veçanërisht ato të auditimit, në projekt idenë e paraqitur nga kryetari i KLSH-së në Komisionin e ekonomisë dhe Financave me datë 14 dhjetor 2011. Po kështu janë përdorur gjerësisht të dhënat e publikuara në faqen zyrtare të KLSH-së.

Për të arritur në konkluzionet që përmban ky shkrim, informacionet janë përpunuar duke përdorur grupimet, grafikët si dhe metoda e teknika të tjera të analizës dhe statistikës. Informacioni i përpunuar i referohet gjendjes me 30.09.2012 si dhe periudhave kohore të veçanta si viti 2011 dhe 2012. Është bashkëpunuar me specialistët e departamentit të burimeve njerëzore, si dhe Departamentit të Kërkimit Shkencor dhe Zhvillimit si dhe janë zhvilluar intervista e konsultime me disa punonjës të KLSH-se, janë ndjekur disa nga trajnimet e zhvilluara në KLSH dhe

diskutimet e problematikave të prezantuara nga pjesëmarrësit etj.

Planifikimi i burimeve njerëzore.

KLSH duhet të hartojë një plan të mirëfilltë të zhvillimit të burimeve njerëzore për periudha të caktuara sipas vitit ashtu edhe për periudha të tjera me afat të gjatë. Ky plan duhet të përfshijë por nuk kufizohet vetëm në çështjet e mëposhtme:

- a) Numrin e përgjithshëm të punonjësve të ndarë në punonjës të auditimit, shërbimeve mbështetëse dhe klasifikime të tjera të nevojshme.
- b) Listën e punonjësve që parashikohet të dalin në pension ose që mund të largohen, sipas pozicioneve të punës dhe numrin e punonjësve që duhet të pranohen të rinj, sipas periudhave dhe departamenteve
- c) Moshën mesatare të punonjësve sipas departamenteve
- d) Strukturën gjinore të punonjësve
- e) Struktura profesionale
- f) Planin e masave dhe buxhetin për motivimin e punonjësve.
- g) Planin e trajnimit dhe skedulën kohore të realizimit të tij së bashku me burimet përkatëse të implementimit të këtij plani.
- h) Parashikime për zhvillimin e karrierës dhe evidentimin e punonjësve që kanë synime
- i) Vlerësimin e rreziqeve të burimeve njerëzore dhe masat për minimizimin e tyre.

Struktura organizative

KLSH-ja ka strukturuar punonjësit sipas organigramës që është publikuar në faqen zyrtare të institucionit nisur edhe nga situata aktuale, qëllimi dhe objektivat e shpallura për vitin. Sipas

¹ Dr.Bujar Leskaj. Projekt-Ide .Paraqitur pranë Komisionit për Ekonominë dhe Financat të Kuvendit të Shqipërisë , Tiranë 14 Dhjetor 2011.

opinionit tone, në periudhat e ardhshme kjo organigramë duhet të përmirësohet, mbështetur në disa kritere të njohura nga të cilat udhëhiqen organizatat për ndërtimin e tyre, disa prej të cilave po i renditim me poshtë:

a) Uniteti apo ngjashmëria e funksioneve dhe e qëllimeve që ndjekin grupe të caktuara të punësuarish brenda institucionit, është një faktor që i grupon ata në njësi të përbashkëta organizative.

b) Madhësia e stafit si më sipër është një faktor tjetër që duhet mbajtur parasysh. Kur numri i stafit është i vogël ky faktor e kufizon grupimin e njerëzve në njësi të veçanta, pavarësisht ngjashmërisë se funksioneve, përjashtuar rastit kur funksioni është qartësisht i ndare (Inspektimi, kabineti etj) apo bashkimi mund të krijojë konflikte interesi.

c) Komplementarizmi kërkon që funksionet dhe njësitë e krijuara organizative të jenë komplementare me qëllimet dhe misionin e institucionit.

d) Përdorimi efektiv i burimeve njerëzore është një kriter nga duhet të udhëhiqet institucioni për të ndërtuar njësi organizative apo për të krijuar funksione.

e) Lehtësimi i koordinimit midis njësive organizative dhe ulja e kompleksitetit të procedurave administrative për të siguruar vendimmarrje efektive.

f) Sigurimi dhe vendosja e kontrollit mbi burimet njerëzore nga titullari i institucionit në përputhje me filozofinë e tij për delegimin e autoritetit dhe të fuqisë.

g) Stimulimi i kreativitetit të të punësuarve në plotësimin e objektivave.

h) Kufizimi i fuqive individuale në vendimmarrje duke e kuptuar këtë te fundit si një proces.

i) Përcaktimi i saktë dhe i drejtë i autoritetit dhe i linjave të raportimit dhe përgjegjësive të punonjësve.

j) Ndarja e drejtë e punës dhe e detyrave dhe shmangia e mbivendosjeve të funksioneve.

k) Theksimi i karakterit piramidial të skemës organizative në përputhje me filozofinë e titullarit dhe ngarkesën menaxheriale të njësive organizative.

l) Ngarkesa menaxheriale e arsyeshme dhe sa më uniforme (raporti drejtues zbatues)

m) Një raport optimal midis punonjësve të auditimit dhe të shërbimeve ndihmese

Ne mendojmë se një skeme e mundshme mund të jete ajo që merr parasysh tre grupime të mëdha njësish organizative me funksione të ngjashme, të emërtuara si departamente: Auditimin nën autoritetin e një Drejtori departamenti, Shërbimet Mbështetëse nën autoritetin e një Drejtori tjetër departamenti dhe funksionet e kerkimit shkencor dhe zhvillimit nën autoritetin e një Drejtori tjetër departamenti dhe të tre këto departamente i raportojnë Sekretarit të Përgjithshëm që aktualisht është një funksion i munguar. Mendojmë se funksioni sekretarit të përgjithshëm është një funksion i domosdoshëm dhe lehtëson shume vendimmarrjen e Kryetarit. Nga ana tjetër sipas kësaj skeme propozohet krijimi ose grupimi i funksioneve ndihmese të kryetarit në një zyre (kabinet) e cila do të lehtësoje se tepërmi komunikimin e kryetarit me stafin. Kjo zyre mund të përbëhet nga

stafi i ngushtë që përbëhet nga Këshilltarët, Asistentët, Zëdhënësi i shtypit etj. Sipas kësaj skeme propozohen edhe disa korrigjime mbështetur në kriteret e ngjashmërisë se funksioneve si dhe ngarkesës menaxheriale. Kështu mendohet të suprimohet drejtoria e investimeve dhe projekteve dhe thithja e funksioneve të saj nga drejtoria e auditimit të performances dhe nga drejtoritë e tjera. Po kështu propozohet krijimi i një drejtorie të re që do të auditojë shoqëritë publike dhe procesin e privatizimit, ndërkohë që funksioni i drejtorisë së të ardhurave të buxhetit duhet të inkludohet në drejtorinë e auditimit të buxhetit qendror. Drejtoritë e auditimit duhet të organizohen me tej në sektorë, ose njësi të tjera organizative në përputhje me fushat që auditojnë.

Një strukturë e tillë paraprakisht mund të themi se është në përputhje me kriteret e vendosura si me sipër dhe që forcon karakterin piramidial të menaxhimit si dhe krijon një mundësi të mire për koordinimin dhe vendosjen e bashkëpunimit midis njësive organizative dhe lehtëson vendimmarrjen e Kryetarit. Kjo skemë nuk siguron një ngarkesë menaxheriale proporcionale për shkak të natyrës së ndryshme të punëve, funksioneve dhe njësive organizative por një shpërndarje më e drejtë e kësaj ngarkese mund të sigurohet në krijimin e njësive vartëse menaxheriale veçanërisht në fushën e auditimit. Kjo e fundit diktohet edhe për shkak të sigurimit të mbikëqyrjes, kontrollit të cilësisë dhe menaxhimit të punës së auditimit gjatë fazës së kryerjes së auditimit, e cila është kërkesë e standardeve profesionale dhe

jo ashtu siç është organizuar aktualisht. Nga ana tjetër mendojmë se duhet spostuar funksioni i zhvillimit të metodologjisë, nga burimet njerëzore ku është aktualisht, duke e vendosur atë në departamentin e kërkimit shkencor dhe zhvillimit për shkak se ky funksion nuk ka asgjë të përbashkët me zhvillimin e burimeve njerëzore por ka shumë afërsi me kërkimin shkencor dhe zhvillimin. Departamenti i burimeve njerëzore duhet të kujdeset për trajnimin e personelit dhe funksione të tjera të përcaktuara.

Politikat e burimeve njerëzore.

Departamenti i burimeve njerëzore duhet të nxitet që të formulojë politikat për zhvillimin e burimeve njerëzore në KLSH si dhe një plan veprimi për implementimin e tyre të cilat duhet të miratohen nga Kryetari i KLSH-se. Këto politika duhet të synojnë plotësimin me burime njerëzore të auditimit të afta që të përmbushin misionin e KLSH-së, mbështetur edhe në standartet e përgjithshme të auditimit, ISSAI 200, sipas të cilit *...”SAI-et duhet të adoptojnë politika dhe procedura për rekrutimin e personelit që ka kualifikimet e duhura...”*². Këto politika duhet të konsistojnë në rekrutimin, vlerësimin e performancës, motivimin, kompensimin, zhvillimin e karrierës etj. Në mënyrë të përmblendhur ato duhet të përfshijnë:

- ☞ kryerjen e analizave të punës,
- ☞ planifikimin e nevojave për personel dhe rekrutimin,
- ☞ përzgjedhjen njerëzve të duhur për punën,

² Standartet e Auditimit INTOSAI, botim i KLSH, 2012, ISSAI 200, Standartet e Përgjithshme të Auditimit, fq.106

- ☞ orientimin dhe trajnimin,
- ☞ Promovimin
- ☞ përcaktimin dhe menaxhimin e pagave dhe shpërblimeve,
- ☞ përfitimin e benefiteve dhe stimujve,
- ☞ vlerësimin e performancës,
- ☞ zgjidhjen e mosmarrëveshjeve,
- ☞ komunikimin me të gjithë punonjësit në të gjitha nivelet.

Dokumenti në fjalë duhet të bëhet i njohur për të gjithë punonjësit e KLSH-së pasi ai do t'i orientojë ata për të arritur objektivat e tyre ndërkohë që do të rritet vetëdija e tyre në këtë proces në përputhje me synimet dhe objektivat personale që ata kanë. Dokumenti duhet gjithashtu të përmbajë në mënyrë të veçante qëndrimin e titullarit të institucionit për nxitjen e talenteve të reja si dhe në lidhje me rregullat e sjelljes.

Mbi bazën e këtij dokumenti të politikave duhet të hartohet një manual procedurash dhe rregullash për menaxhimin e gjithë procesit të burimeve njerëzore nga i cili do të udhëhiqen menaxherët e të gjitha niveleve për të mundësuar implementimin e politikave përkatëse.

Klasifikimi, renditja e punëve

Pozicionet kryesore të punëve në KLSH mendoj se kanë nevojë të përmirësohen në kuadër të përshtatjes me klasifikimet e bëra në Ligjin për Statusin e Nëpunësit Civil. Kështu pozicioni “Drejtor i Përgjithshëm” në klasifikimin ekzistues paraqitet si niveli më i lartë i shërbimit civil në këtë institucion. Në fakt sipas klasifikimeve të bëra në ligjin përkatës Drejtor i Përgjithshëm është një nivel më i ulët se Drejtor i Departamentit, ndërkohë që në praktiken ekzistuese të KLSH-se, këtë

titull e gëzojnë drejtorët që menaxhojnë njësitë e auditimit të organizuara sipas një juridiksioni të caktuar. Ne mendojmë se nuk ka asnjë arsye të përligjur dhe asnjë veçori lidhur me mungesën e deritanishme të funksionit të Sekretarit të Përgjithshëm i cili sipas ligjit është niveli më i lartë në hierarkinë e punëve të shërbimit civil. Ne vazhdimë e arsyetimeve të ligjit për shërbimin civil emërtimet e drejtorit të përgjithshëm duhet të zëvendësohen me drejtorë departamenti. Ndërkohë drejtorët e tjerë që aktualisht emërtohen si drejtorë departamenti mund të emërtohen thjesht Drejtorë.

Për shumë arsye që kanë të bëjnë me menaxhimin e procesit të auditimit mendoj se edhe klasifikimi i punëve në sektorin e auditimit duhet të ndryshojë. Emërtimi “krye kontrollor” nuk bën sens në asnjë pikëpamje. Në gjuhën publicistike shpesh ky emërtim përdoret për të treguar Kryetarin. Ndërkohë që referuar edhe ngarkesës menaxheriale dhe funksionit të sigurimit dhe të kontrollit cilësisë mendoj se duhet që drejtoritë e auditimit në përputhje me ngarkesën dhe funksionet duhen ndarë në sektorë duke futur edhe emërtimin “Shef sektori”. Ky emërtim është në përputhje me klasifikimin e punëve në shërbimin civil nga ana tjetër kontribuon për zbutjen e ngarkesës menaxheriale dhe siguron kontrollin e cilësisë.

Po kështu klasifikimi i punëve për profesionin e audituesit mund dhe duhet të jetë në dy nivele si “Auditues i lartë” dhe “Asistent auditues”. Ndërkohë që audituesi mund të klasifikohet për efekt page në dy ose tre klasa të tjera.

Klasifikimi i bere për funksionin Nëpunës Civil të nivelit të Ulët Drejtues janë përfshirë kategori punonjësish që kryejnë tërësisht veprime ekzekutive si kontrollor, juristë, specialistë etj. Me sa duket në këtë klasifikim ka një ndikim niveli i pagës se këtyre kategorive punonjësish. Por niveli i pagës mund të jete i ndryshëm në vartësi të pozicionit pavarësisht se janë nivele ekzekutive. Ky klasifikim dhe renditja e punëve mendojmë se duhet te rishikohet në përshtatje me dispozitat që rregullojnë shërbimin civil.

Ndarja e funksionit të kontrollit të cilësisë si njësi më vete nuk është në përputhje me parimet e menaxhimit të auditimit. Menaxhimi i çdo niveli është përgjegjës për gjithë ciklin e punëve që kryhen brenda linjës së menaxhimit. Nga ana tjetër menaxhimi i cilësisë nuk mund të jete i shkëputur nga anët e tjera të menaxhimit të punëve të auditimit. Prandaj ne fakt struktura ekzistuese është një mbivendosje e funksioneve. Për t'u siguruar rreth cilësisë së auditimit, Titullari i institucionit në fund të periudhave të caktuara sipas një skeme të parashikuar krijon grupe ad-hoc të verifikimit të cilësisë së auditimit për të cilin përgatitet edhe një raport vjetor. Ndërkohë që në skemën ekzistuese vërej se nuk behet një vlerësim total i cilësisë por vetëm një vlerësim i pajtueshmërisë. Vlerësimi i cilësisë ka një serë elementesh që duhen adoptuar por kjo është një çështje që u përket temave të tjera. Udhëzuesit e INTOSAI-t kanë përcaktuar edhe skemat funksionuese të këtyre grupeve, përbërjen, raportimin dhe zgjidhjen e

mosmarrëveshjeve që lindin në këtë proces. Edhe Instituti i Eksperteve Kontabël të Autorizuar e ka organizuar këtë proces sipas kësaj skeme.

Sistemi i pagave

Referuar klasave dhe kategorive të përcaktuara në tabelat përkatëse është ndërtuar edhe një sistem page i cili mendoj se duhet të rishikohet me qëllim që të nxitë plotësimin e objektivave dhe të inkurajojë kualifikimin e punonjësve. Ligji për Statusin e Nëpunësit Civil ka përcaktuar strukturën e pagave të punonjësve referuar edhe praktikave botërore. Por në aplikimin e tij në KLSH ka disa ndryshime të cilat vlerësojmë se janë jo në sensin e duhur. Kështu në strukturën e pagave të aplikuara është përjashtuar "Shtesa për kualifikim" e cila duhet të aplikohet për individët që kanë tituj e grada shkencore apo për ata që vlerësohet se pavarësisht tyre, zotërojnë një kualifikim të veçantë. Ndërkohë që shtesa për kushtet e punës ka përfshirë një element të performancës dhe aplikohet për individë të veçante, gjë e cila si rregull nuk është element i pagës. Kjo ka krijuar deri tani edhe një farë pasigurie tek të punësuarit lidhur me kriteret e aplikimit të saj.

Shtesa për kushte dhe cilësi pune ka një strukturë të pa argumentuar dhe nuk shpreh atë që kërkon edhe ligji pra kushtet të veçanta. Ndërkohë që aplikimi i saj për kategori të ndryshme është konfuz. Nga sa kuptohet ka një ngatërresë midis kuptimit të shtesës për pozicion me shtesën për kushte pune (Shih Kontrollor i Lartë dhe kontrollor i

Kategorisë Parë dallohen midis tyre vetëm për shtesën për kushte pune).

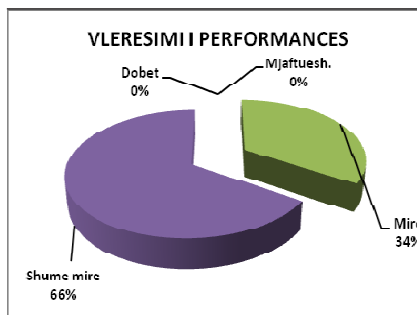
Të gjitha shtesat që formojnë pagën ose komponentët e saj kane karakter të përhershëm dhe duhet të jepen për pozicione pune jo për individë të veçantë, ndryshe nga shpërblimi për vlerësimin e rezultateve i cili është në diskrecionin e titullarit bazuar në kriteret paraprake të miratuara nga ai dhe nuk bën pjesë në sistemin e pagave. Mos aplikimi si duhet i kriterëve që formojnë pagën ndikon negativisht në motivimin e punonjësve dhe për rrjedhojë edhe në rezultatet në pune dhe arritjen e objektivave.

Si konkluzion, referuar edhe arsyetimeve në kapitullin për klasifikimin dhe renditjen e punëve si dhe ato për sistemin e pagave, mendojmë se klasifikimi i punëve, renditja dhe sistemi i pagave kanë nevojë të riformulohen tërësisht bazuar në kriteret dhe parimet e përcaktuara në Ligjin për Statusin e Nëpunësit Civil si dhe duke marrë në konsideratë veçoritë e institucionit të KLSH-së

Vlerësimi i performancës

Nga një analizë statistikore në lidhje me vlerësimin e performancës për vitin 2011, rezultojnë disa probleme që mendoj se duhet të jenë në vëmendjen e drejtorisë së burimeve njerëzore dhe të niveleve të tjera menaxheriale.

Një vlerësim i përgjithshëm i performancës së punonjësve të KLSH-së për vitin 2011, është paraqitur në grafikun bashkëngjitur. Siç shikohet edhe nga të dhënat e paraqitura në grafik rezulton se 66 përqind e personelit është vlerësuar në nivelin 1



“shumë mirë” dhe 34 % në nivelin 2 “mirë” ndërsa në nivelet e tjera 3 dhe 4 nuk ka asnjë individ me këtë vlerësim. Por referuar metodologjive të shërbimit civil për vlerësimin e performancës së punonjësve , vlerësimi “Shumë mirë” presupozon që punonjësi i ka realizuar objektivat dukshëm mbi nivelin e pritshëm, duke tejkaluar atë që është kërkuar në fushat kryesore. Ndërsa niveli “Mire” presupozon që punonjësi i ka arritur plotësisht objektivat e përcaktuara në të gjitha fushat dhe në disa prej tyre i ka tejkaluar pritshmëritë përkatëse.

Nga sa më sipër dalin disa konkluzione:

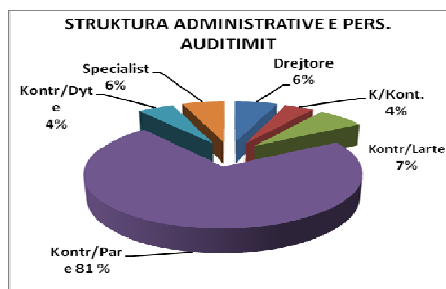
1. Vlerësimi nuk duket se është i besueshëm dhe nuk është kryer mbi kriteret dhe metodologjitë e përcaktuara në dispozitat që rregullojnë menaxhimin e shërbimit civil.
2. Vlerësimi mund të jetë subjektiv dhe jo i bazuar në shënimet, përkundrajt një vlerësimi analitik dhe të dokumentuar gjithë vjetor që kërkohet.
3. Eprorët direkt nuk kanë njohuritë e nevojshme lidhur me kriteret e vlerësimit ose ky proces është kryer formalisht prandaj duhet te trajnohen.
4. Eprori më i lartë (kundër-firmues) nuk i ka kushtuar vëmendjen e duhur këtij procesi.

Procesi i vlerësimit është i lidhur shumë ngushtë me përcaktimin e objektivave dhe përshkrimin e punës për çdo pozicion, përcaktim i cili është në përgjegjësinë e eprorit direkt në bashkëpunim me nëpunësin përkatës. Objektivat e punonjësve duhet të jenë analitike të diferencuara për gjithë fushat e aftësive të nëpunësit dhe i gjithë ky proces duhet të asistohet dhe të mbikëqyret nga Drejtoria e Burimeve Njerëzore. Mendoj se eprorët direkte dhe Drejtoria e Burimeve njerëzore duhet të përdorin metoda bashkëkohore vlerësimi si përfshirë edhe atë të vetëvlerësimit duke bërë të njohura edhe vlerësimet për rezultatet e larta.

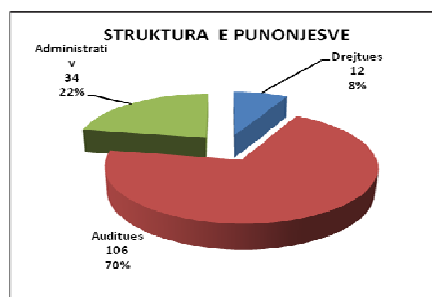
Mbi bazën e vlerësimit të performancës duhet mbështetur si rregull shpërblimi për rezultatet në punë si dhe ai duhet të shërbejë si një bazë e domosdoshme mbi të cilën duhet të mbështetet zhvillimi i karrierës.

Vlerësime për strukturën profesionale, moshore etj.

Një vlerësim i burimeve njerëzore nga pikëpamja e moshës, profesioneve kualifikimeve etj. do të evidentojë problematikat si dhe do të na sugjerojë përpunimin e politikave të reja në lidhje me përmirësimet e mundshme për një menaxhim më efikas të burimeve njerëzore.



Leximi i këtij grafiku evidenton faktin se kemi një nivel të lartë të punonjësve me funksione drejtuese në raport me numrin e përgjithshëm të tyre. Ky raport është 1 drejtues (drejtor+k/kontrollor e përgjegjës sektori) për 8.5 punonjës ose 12 përqind e punonjësve janë me funksione drejtuese. Në nivel të lartë paraqitet ky raport edhe për sa i përket punonjësve administrative ose mbështetës me punonjësit kryesore, raport i cili është 1:3.5 punonjës kryesore (auditues +drejtues). Krahasuar me institucionin homolog të Polonisë raportet paraqiten si vijon: Polonia ka 5.6 % drejtues, 26.2 % punonjës administrative dhe 68.2% në sektorin e auditimit.

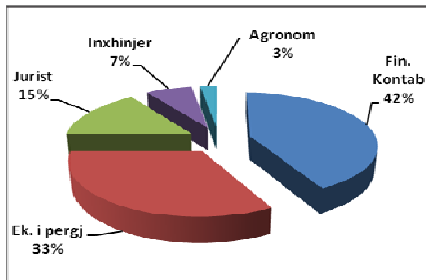


Megjithëse krahasimet nuk janë plotësisht të arsyeshme për shkak të ndryshimit të kushteve, infrastrukturës, numrit të përgjithshëm të punonjësve në vlerë absolute etj. Mendojmë se në kushtet tona ky raport mund të rishikohet veçanërisht në sektorët mbështetës duke rritur kështu peshën specifike të audituesve.

Grafiku bashkëngjitur tregon një pamje të ndryshme të raportit drejtues personel zbatues e shqyrtuar veçmas për sektorin e auditimit dhe ky nivel nuk i kalon 10 % të drejtuesve ose

mesatarisht 11.8 punonjës për një drejtues.

Në fakt kjo paraqitet si nivel i arsyeshëm nëse nuk do të kemi parasysh faktin se midis departamenteve ky raport luhetet ndjeshëm nga 1:4 që është në Drejtorinë e auditimit të Brendshëm, në



1:18 në Departamentin e Pushtetit Lokal. Kjo dikton nevojën e përmirësimeve strukturore të departamenteve dhe të organizimit e shpërndarjes së burimeve të auditimit (shih grafikun në fund). Në këtë grafik tërheq vëmendjen raporti kontrollor i lartë 7 % me kontrollor të parë 81 % dhe kontrollor të dytë 4 %. Këto raporte duken si shpërpjestuese dhe spontane ndërkohë që duhet të jenë rezultat i kriterëve të paracaktuar.

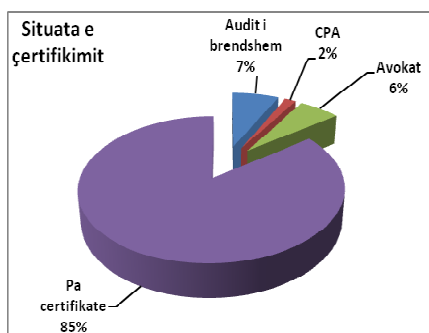
Një pamje e burimeve njerëzore e vlerësuar nga edukimi bazë që ata zotërojnë, evidenton disa probleme të cilat në gjykimin tonë kërkojnë përpunimin e politikave për t'i përmirësuar ato në funksion të rritjes së kapaciteteve të auditimit dhe përmirësimit të efektivitetit dhe efijensës së institucionit.

Ajo që të tërheq vëmendjen e menjëhershme është prezenca relativisht e ulët e profesionit të financiarit dhe kontabilistit i cili ndonëse është mbi nivelin e profesioneve të tjera, konsiderohet se

është përsëri i ulët. Asnjë auditim qoftë i pajtueshmërisë, financiar apo i performancës, nuk mund të kompletohet sipas standardeve përkatëse, pa zotëruar njohuri të thella në fushën e kontabilitetit e financës. Mendoj se ka një keqkuptim të thellë në mjedisin tonë se një auditim pajtueshmërie mund të kryhet edhe nga juristë ose ekonomistë të fushave të ndryshme. Por për të kryer një auditim të tillë gjëja e parë për të cilën audituesi duhet sigurohet është nëse të gjitha transaksionet janë të regjistruara saktë në kontabilitet dhe asnjë prej tyre nuk mungon. Vetëm atëherë mund të fillojë një auditim financiar, pajtueshmërie, performance etj. dhe këtë mund ta bëjë vetëm një individ që ka njohuri të sakta në fushën e kontabilitetit. Nëse ky edukim bazë i paraqitur në grafikun e mësipërm do të ishte shoqëruar me edukim shtesë në fushën e auditimit i finalizuar me certifikata përkatëse atëherë arsyetimi i mësipërm bie, për shkak se ndër disiplinat kryesore të edukimit të audituesve bën pjesë edhe kontabiliteti. Kjo strukturë profesionale e audituesve shtohet këtu edhe faktin se asnjë nga drejtuesit kryesorë të auditimit (përveç drejtorit të auditimit të performancës) nuk kanë formim bazë në financë dhe kontabilitet e kanë orientuar auditimin drejt inspektimit apo auditimit të pajtueshmërisë i cili edhe kështu anon me shume nga inspektimi dhe nuk mund të jetë plotësisht i besueshëm. Nga ana tjetër mendoj se përdorimi i profesioneve të tjera nuk siguron shfrytëzimin e plotë dhe efikas të burimeve njerëzore, veçanërisht kjo e theksuar për profesionet e inxhinierëve, agronom apo edhe juristë. Përfundimisht sipas opinionit tonë një

auditim i kompletuar pa prezencën e njohurive mbi kontabilitetin dhe financën nuk është plotësisht i besueshëm.

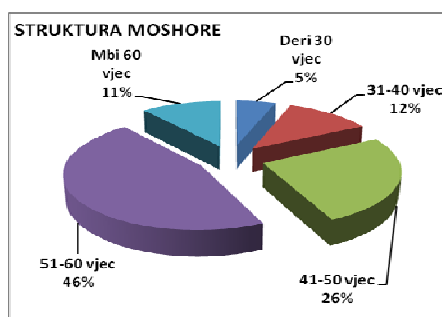
Problemi bëhet edhe më i mprehtë në kushtet që vetëm një numër shumë i vogël i punonjësve të auditimit në Kontrollin e Lartë të Shtetit zotërojnë kualifikime shtesë në fushat e auditimit apo fusha të tjera relevante. Grafiku i bashkëngjitur tregon qartë se 91 (85+6) përqind e punonjësve të auditimit nuk zotërojnë asnjë edukim shtesë në fushën e auditimit.



Sa me sipër mendoj se është e domosdoshme të formulohen politika të qarta për rekrutimin e personelit të ri në të ardhmen duke marrë në konsideratë nevojat e ngutshme që paraqet ky institucion për specialitetin e kontabilistit si dhe për kualifikimin dhe certifikimin e punonjësve ekzistues.

Mosha është një faktor i rëndësishëm për të gjykuar e vlerësuar burimet njerëzore. Sigurisht që ajo përbën një aset kur është e shoqëruar dhe e kompletuar me njohuritë bazë të fushës. Por ajo është një pengesë serioze për reformimin e stafit dhe pajisjen e tij me standardet profesionale kur individët e moshuar nuk zotërojnë kualifikimet e duhura. Nga ana tjetër gjykuar në pikëpamje të

efektivitetit të investimeve që mund të bëhen në burimet njerëzore të KLSH-së, mosha aktuale e punonjësve është një faktor rreziku për uljen e efektivitetit të këtyre investimeve. Për të studiuar mundësitë dhe perspektivën e rinovimit të stafit dhe mundësinë e zhvillimit të reformave në KLSH, ne e grupuam stafin në 5 grup-mosha siç është paraqitur në grafikun përkatës.



Na rezulton se mosha mesatare e stafit të auditimit në KLSH është 50 vjeç dhe mund të konsiderohet pa hezitim si një staf i "plakur". Duke pasur parasysh edhe peshën grup moshës 41-50 vjeç tendencat janë drejt përkeqësimit. Për arsyet që përmendëm edhe më sipër kjo është një situatë jo e kënaqshme e cila duhet kapërcyer gradualisht me politika të qarta institucionale.

Një vështrim tjetër në këtë analizë ka të bëjë me njohuritë që zotëron stafi i auditimit në gjuhët e huaja duke pasur parasysh faktin se ajo është një mundësi e madhe për të shtuar njohuritë e stafit në mënyrë të pavarur duke përdorur teknologjitë bashkëkohore.

Disa zhvillime gjatë vitit 2012

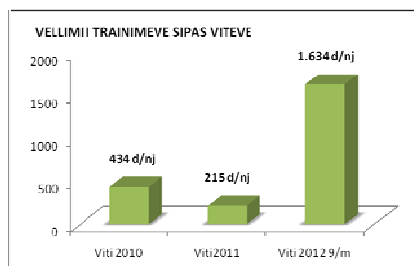
Ndryshimet në kreun e KLSH-se kanë sjelle edhe ndryshime të dukshme në filozofinë e menaxhimit dhe stilin e

operimit te institucionit te cilat pritet te reflektohen edhe ne nivelet me te ulëta menaxheriale dhe ekzekutuese. Kryetari i KLSH-se eshte deklaruar se, vlerat kryesore mbi te cilat do te mbeshtetet institucioni ne te ardhmen per te realizuar misionin e tij do te jene pervec te tjerave, profesionalizmi dhe integriteti i personelit³. Pa pretenduar te bejme nje analize te plote te periudhes se qeverisjes se re te institucionit, vleresojme se eshte me vend te permendim disa dukuri qe e kane shoqeruar kete periudhe ne lidhje me burimet njerëzore, te cilat konsistojne: Ne një aktivitet intensiv trajnimi duke vlerësuar trajnimin dhe zhvillimin e karrierave profesionale te stafit si shume te rendesishem dhe duke pasur si busull standartet e përgjithshme te INTOSAI-it, sipas te cilëve"SAI-et duhet te adoptojnë politika dhe procedura për te zhvilluar dhe trajnuar punonjësit e tyre për t'i aftësuar ata qe te kryejnë detyrën e tyre ne mënyre efektive dhe për te përcaktuar bazat për avancimin profesional te audituesve dhe stafit tjetër"⁴....Trajnimet e stafit te KLSH-se janë realizuar me burime te brendshme dhe mbështetjen e donatoreve, bazuar ne orientime te qarta lidhur me objektivat e trajnimit kryesisht ne kompletimin e auditimit financiar dhe te performances si dhe trajnimin e punonjësve te rekrutuar rishtazi. Kështu gjate kësaj periudhe janë zhvilluar

³ Dr.Bujar Leskaj. Projekt-Ide. Paraqitur pranë Komisionit për Ekonominë dhe Financat të Kuvendit të Shqipërisë , Tiranë 14 Dhjetor 2011. Faqe 3

⁴ Standartet e Auditimit INTOSAI, botim i KLSH, 2012, ISSAI 200, Standartet e Përgjithshme te Auditimit, fq.106

gjithsej 1.634 dite njerëz trajnime ose mesatarisht 15 dite trajnimi për çdo auditues dhe pritet qe deri ne fund te vitit kjo shifër te arrije ne 20 dite trajnimi për çdo auditues; shifër kjo shume e larte krahasuar me vitin 2010 dhe 2011, qe ka qene 2.1 dite trajnimi për çdo auditues.



Siç shikohet edhe nga grafiku i mësipërm, krahasuar me një vit me pare vëllimi i trajnimeve është shume fishuar.

1. Janë bere përmirësime te dukshme ne strukturën e trajnimeve duke shtuar vëmendjen ndaj fushave te tilla si teknologjia e informacionit. Kështu për vitin 2012 janë zhvilluar gjithsej 99 dite njerëz trajnime, ne fushën e teknologjisë se informacionit, ndërkohë qe janë dhënë porosi nga Kryetari për zhvillimin e një trajnimi intensiv ne fushën e kontabilitetit brenda vitit 2012.

2. Krijimi i sektorit te trajnimeve brenda drejtorisë se burimeve njerëzore është një veprim i cili pritet t'i japë një zhvillim burimeve njerëzore te KLSH për periudhat e ardhshme.

3. Rekrutimi i punonjësve te rinj është bere mbi kritere te qarta duke i dhënë përparësi moshës se re dhe kualifikimeve shkencore. Kështu nga 30 punonjës te rekrutuar rishtazi rezulton se mosha mesatare e tyre është 35 vjeç. Dukshëm vihet re prirja e institucionit

për te rekrutuar personel me nivel të lartë kualifikimi. Kështu nga numri i të rekrutuarve gjithsej, 6 prej tyre kanë kryer studime “Master” në fusha të ndryshme ndërsa 3 mbajnë titullin “Doktor i shkencave”

4. Referuar udhëzimeve të Kryetarit për vitin 2012 e në vazhdim sipas të cilit drejtuesit e strukturave të auditimit duhen të marrin pjesë drejtpërdrejt në 2-3 auditime në vit, raporti drejtues/auditues është zbutur ndjeshëm ndërkohë që kjo ndihmon edhe menaxheret e auditimit për të kuptuar me mirë problematikat e auditimit në subjekte.

5. Krijimi i departamentit të auditimit të performancës dhe trajnimet përkatëse të zhvilluara me mbështetjen e SIGMA-s, janë një zhvillim cilësor brenda kuadrit të burimeve njerëzore dhe të veprimtarisë së auditimit

6. Urdhri i Kryetarit për vetë-kualifikimin e punonjësve nën 45 vjeç duke i inkurajuar ata të regjistrohen në trajnimet e zhvilluara nga institucione të ndryshme si IEKA, Auditimi i brendshëm dhe fusha të tjera relevante pritet të shënoje një progres të dukshëm në zhvillimin e burimeve njerëzore të KLSH-se

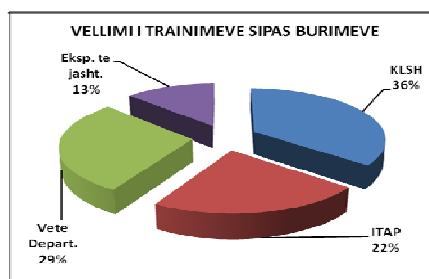
7. Është përgatitur dokumenti që parashikon skemën e certifikimit të audituesve i cili përmban procedurat, autoritetin e certifikimit si dhe disiplinat ku duhet të trajnohen audituesit.

8. Numri i Audituesve të trajnuar jashtë shtetit për vitin 2012 është i barabartë me numrin e audituesve të trajnuar për shtatë vjet se bashku në periudhën 2004-2011.

Si konkluzion:

Ka një vëmendje të shtuar, një orientim të qartë të menaxhimit të lartë të institucionit, shoqëruar kjo me një vendosmëri për arritjen e objektivave dhe me veprimtari konkrete për zhvillimin e burimeve njerëzore të institucionit.

Trajnimet e zhvilluara, burimet dhe disiplinat.

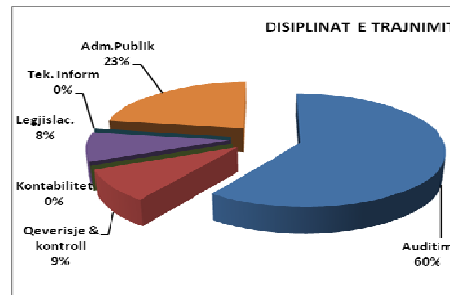


Kontrolli i Lartë i Shtetit ka hartuar një program trajnimi për vitin 2012 i cili parashikon trajnime në disa disiplina. Kryetari i Kontrollit të Lartë të shtetit ka përcaktuar një normë trajnimi të vazhdueshëm në masën e 80 orëve në vit për çdo auditues. Është pozitiv fakti i hartimit të përgatitjes dhe implementimit të një programi të veçantë trajnimi për të punësuarit rishtazi. Kjo normë duhet konsideruar ambicioze dhe merr parasysh gjendjen e trajnimit të stafit ekzistues. Programi i hartuar mbulon vetëm një pjesë të normës së caktuar nga Kryetari ndërkohë që pjesa tjetër është jashtë këtij programi dhe parashikohet të mbulohet nga vetë departamentet. Nga ana tjetër ky program duhet rishikuar për të përfshirë më mirë nevojat e stafit në disiplina të veçanta. Ka një disproporcion të madh midis disiplinave në këtë plan. Kështu temat mbi

auditimin dhe kontrollin zënë 65 % të kohës, ndërkohë që kontabilitetit i është rezervuar vetëm 4 %, IT 14 % etj. Mendojmë se çështja e trajnimit, në pikëpamje të vlerësimit të nevojave, planifikimit, organizimit dhe zbatimit duhet të jetë ekskluziviteti i Drejtorisë së burimeve njerëzore e cila duhet të sigurojë një bashkëpunim të ngushtë me gjithë drejtoret e departamenteve në të gjitha fazat.

Nga shqyrtimi dhe vlerësimi i trajnimeve të zhvilluara për vitin e fundit rezulton se burimet për zhvillimin e trajnimeve kanë qenë kryesisht të brendshme dhe rreth 65 përqind e tyre janë kryer nga burime të vetë KLSH (në mënyrë të përqendruar dhe vetë departamentet, ndërkohë që vetëm 13 përqind janë kryer nga ekspertë të jashtëm). Po të kemi parasysh këtu se përgjithësisht trajnimet e zhvilluara nga ITAP kanë qenë vetëm për të punësuarit rishtazi atëherë pesha specifike e trajnimeve të zhvilluara nga burimet e brendshme është akoma edhe më e lartë. Pa dashur të paragjykojmë cilësinë e këtyre trajnimeve, nisur nga niveli i përgjithshëm i kualifikimit të personelit të KLSH-së, mendojmë se ka vend që të përmirësohet puna në këtë drejtim veçanërisht në drejtim të përzgjedhjes së trajnerëve të cilët mund të jenë edhe nga stafi akademik. Vendosija e një bashkëpunimi më të mirë me ITAP për të përgatitur modulet e trajnimit, bashkëpunimi me stafin akademik dhe përcaktimi i një buxheti modest nga burimet e KLSH-së do të mund të siguronin trajnerë me një përgatitje të mirë dhe përfitimet do të ishin akoma më të mëdha.

Duke vlerësuar tematikën e trajnimeve për vitin e kaluar të bie në sy fakti se vëllimi i trajnimeve të kryera në krahasim me normën e vendosur nga Kryetari për këtë vit, është vetëm 2.2 %. Ose e thënë me fjale të tjera janë realizuar gjithsej 2 orë trajnimi për çdo



auditues nga 80 orë që është norma

aktuale e këtij viti. Sigurisht që kjo normë është për vitin 2012 por tregon se objektivat e vendosura kërkojnë marrjen e masave të forta dhe urgjente lidhur me arritjen e këtij objektivi, nga ana tjetër tregon se vëmendja e menaxhereve në drejtim të përgatitjes dhe kualifikimit të stafit ka qenë e ulët. Duke vlerësuar tematikën e trajnimeve referuar planit të trajnimit për vitin 2012 sipas disiplinave, vlerësojmë se nuk është bërë një vlerësim serioz i nevojave për trajnim dhe se tematika është zgjedhur thuajse rastësisht. Kjo bindje përforcohet po të kemi parasysh grafikun përkatës bashkëngjitur. Vlerësuar nga përbërja profesionale, moshë, njohuritë dhe aftësitë në fushat e teknologjisë së informacionit, nevojat imediate të përsosjes së teknikave e metodave të auditimit, rezultojnë se janë lënë fare jashtë vëmendjes për trajnim, fusha të tilla si kontabiliteti, teknologjia e informacionit si dhe janë parashikuar për t'u zhvilluar një minimum temash në fushat e kontrollit dhe qeverisjes

ashtu edhe të legjislacionit, por edhe temat e zhvilluara në këto fusha nuk kanë qenë relevante.

Mendojmë se edhe metodologjia dhe struktura e zhvillimit të trajnimeve ka nevojë të përmirësohet dukshëm. Kështu përveç formës tradicionale të zhvillimit të këtyre trajnimeve ka nevojë të zënë me shumë vend work-shopet, veprimtaritë pilot dhe mënyra të tjera interaktive që të rritin interesin e pjesëmarrësve dhe asimilimin në një shkallë më të lartë të informacionit të prezantuar.

Trajnimet duhet të zhvillohen në formën e moduleve të veçanta dhe një mënyrë tjetër për të rritur interesin dhe nivelin e asimilimit të dijeve është edhe zhvillimi i testeve për asimilimin e dijeve nga modulet e zhvilluara.

Vlerësimi i nevojave për trajnim

Trajnimi i stafit të KLSH do të kontribuojë në një menaxhim efektiv, të frytshëm dhe me kursim të burimeve publike; në rritjen e përgjegjshmërisë së stafit për të përmirësuar kapacitetet administrative dhe audituese të tij përmes zbatimit të standardeve profesionale. Ky vlerësim ka për qëllim të vendosë një platformë për zhvillimin profesional, të personelit auditues të KLSH-se. Kjo do të bëjë të mundur një përmirësim të aftësive të tyre dhe mundësive për të siguruar rezultate të pritshme në plotësimin e misionit të tyre për t'i dhënë Parlamentit të Shqipërisë dhe publikut garanci të arsyeshme lidhur me përgjegjshmërinë e qeverisjes së përgjithshme.

Objektivi kryesor dhe rezultati i kësaj platforme do të jetë:

- Të identifikojë një program trajnimi thelbësor dhe të specializuar në temat e përcaktuara për të gjithë personelin auditues duke e ndarë në pesë disiplina kryesore. Të gjithë programet e trajnimit duhet të jenë të bazuara mbi nevojat e trajnimit të gjithë personelit duke marrë parasysh nivelin aktual të trajnimit dhe synimet e objektivat ku duhet të arrijmë. Rezultati do të jetë sa personeli i auditimit do të jetë në gjendje të punojë më mirë në mjedisin praktik për të realizuar përgjegjësitë e tyre bazuar kryesisht në standardet ndërkombëtare të auditimit (INTOSAI)
- Veprimtaria e trajnimeve do të zhvillohet mbi bazën e moduleve të miratuara nga Kryetari i Kontrollit të Lartë të Shtetit. Përgatitja e këtyre moduleve do të bazohet në metodologjinë bashkëkohore dhe do të jetë e orientuar më shumë nga çështjet për të cilat kanë nevojë audituesit.
- Modulet do të udhëhiqen nga parimi i komplementaritetit në mënyrë që t'ju sigurojnë përfituesve njohuri paralele nga të gjitha disiplinat fokusuar në çështjet e auditimit.
- Zhvillimi i trajnimeve do të behet bazuar në pjesëmarrjen aktive të të trajnuarve në diskutimin e çështjeve si dhe në testimin e njohurive të fituara nga trajnimi.

Plani i trajnimit

Mbi bazën e analizës së kryer si më sipër, gjendjes aktuale të personelit, përbërjes profesionale dhe kriterëve të tjera që përmban ky dokument, është zhvilluar një draft i programit të trajnimit. Ky program parashikon

zhvillimin e një vëllimi trajnimesh në pesë disiplina kryesore si vijon:

1. Auditimi 32 orë
2. Qeverisja dhe kontroll 24 orë
3. Kontabiliteti 30 orë
4. Legjislacion 28 orë
5. Teknologji informacioni 24 orë

Gjithsej 138 orë trajnimi, Sa më sipër përbën fondin maksimal të trinimeve për një vit por Drejtoria e Burimeve Njerëzore në bashkëpunim me departamentet mund të bëjnë përzgjedhjen e personelit që do të trajnohet në vartësi të trajnimeve të zhvilluara më parë apo nevojave të tjera duke i reduktuar temat dhe vëllimin e trajnimeve deri në normën e përcaktuar nga Kryetari.

Implementimi i këtij plani lidhet edhe me procesin e përzgjedhjes së trajnerëve si dhe me hartimin e një minimum buxheti i cili mund të

alokohet nga buxheti i KLSH-së ose mund të kërkohen mbështetje nga donatorët. Nga ana tjetër implementimi i planit kërkon një skedulim të kohës së zhvillimit të trajnimit, mjediset ku do të zhvillohen si dhe specifikimet që lidhen me materialet bazë që do të përdoren gjatë trajnimit, të cilat do të përcaktohen nga trajnerët.

Gjon Ndreja, Edlira Sako, Fatos Çocoli dhe Irena Islami.

Grupi i Punës për vlerësimin e burimeve njerëzore në KLSH

LITERATURA

- Ligji Nr. 8270, Datë 23.12.1997 “Për kontrollin e lartë të shtetit” Ndryshuar me ligjin Nr. 8599, datë 01.06.2000, me disa ndryshime në ligjin Nr. 8270, datë 23.12.1997 për Kontrollin e Lartë të Shtetit dhe me Vendim të Gjykatës Kushtetuese Nr. 212 datë 29.10.2002
- Dr.Bujar Leskaj: Projekt-Ide-Paraqitur në Komisionin për Ekonominë dhe Financat të Kuvendit të Shqipërisë , Tiranë 14 Dhjetor 2011.
- Rregullorja e brendshme e Kontrollit të Lartë të Shtetit miratuar me vendim të Kryetarit Nr. 53 date 16.04.2012.
- Faqja zyrtare e KLSH. www.klsh.org
- Ligji Nr. 8549 date 11.11.1999 “Statusi i Nëpunësit Civil”
- Udhëzim i KM Nr.2 date 7.07.2000 “Per vlerësimin e arritjeve vjetore individuale te nëpunësit civil”
- Human Resources Best Practices Audit and Needs Assessment Tool, March 2009
- Ivan Kopric .Tërheqja dhe mbajtja e Njerëzve më të aftë në Shërbimin Publik
- Zana Koli. Analiza e nevojave për trajnim ne administratën publike. Botim i ITAP
- Mirela Muca Bazat e menaxhimit te burimeve njerëzore botim i ITAP Arben Qesku. Vlerësimi i arritjeve vjetore individuale te nëpunësve civile Botim i ITAP
- Zana Koli. Rekrutimi efektiv ne shërbimin Civil botim i ITAP
- Australian NAO. Human Resource Management. Performance audit. December 2009
- Ovidiu Nicolescu: Methods and techniques specific to Human Resource
- Michael Armstrong: Human Resource management and practice Ten edition 2006
- Guide and toolkit on organizational design
- Urdheri Kryetarit të KLSH-se Nr.45 date 30.03.2012 Për strukturën e renditjes së punëve dhe nivelin e pagave në KLSH.
- Ligji Nr.9584 date 17.07.2006 “Për pagat shpërblimet dhe strukturat e institucioneve të pavarura “
- Udhëzim i KM Nr.1 date 13.06.2000 Për strukturën e renditjes së punëve në shërbimin civil dhe metodologjitë përkatëse
- Standartet e Auditimit INTOSAI, botim i KLSH, viti 2012

REFLEKSION MBI TRAJNIMET E SIGMA-S

Mirëadministrimi dhe vlera e parasë së fondeve publike është bërë tashmë një refren i simfonisë së Menaxhimit të Financave Publike për vendet që aspirojnë integrimin evropian, aspiratë kjo që dhe Qeveria Shqiptare dhe strukturat e tjera publike prej disa vitesh e kanë vënë në fokus të aktivitetit të tyre.

nga **Albana Gjinopulli**, MPA, CIPFA
Përgjegjës i Sektorit të Trajnimeve, KLSH

Abstrakt

Institucionet Supreme të Auditimit (SAI) luajnë një rol jetësor në ruajtjen e përgjegjshmërisë së Qeverisë ndaj Parlamentit dhe publikut për administrimin e fondeve publike si dhe sigurojnë transparencën e veprimtarisë qeverisëse. Ato janë institucionet e vetme të përshtatshme për të ofruar një pamje të pavarur rreth cilësisë së menaxhimit të sektorit publik. Për këtë arsye, KLSH duhet të ndërtojë kapacitetet e tij institucionale dhe profesionale, të tilla që të përfshijnë proceset, aftësitë dhe njohuritë, strukturat dhe metodat e punës të nevojshme dhe që bëjnë të mundur që KLSH të realizojë përgjegjësitë

audituese. Të krijosh kapacitetet do të thotë që të ndërtohet e mbështetesh mbi pikat e forta që tashmë ekzistojnë dhe njëkohësisht të adresosh mangësitë dhe dobësitë duke synuar gjithnjë përmirësimin.

Fjalët kyçe: **Politika zhvillimi, aftësi profesionale, kapacitete institucionale, cilësi menaxhimi, model trajnimi**

Hyrje

Nevoja për trajnime ka ekzistuar për një kohë të gjatë në KLSH, por vetëm ndryshimi i menaxhimit që solli fundviti 2011, vendosi thellimin e përpjekjeve për trajnime mbi baza të strukturuar, bashkëkohore dhe gjithëpërfshirëse. "Punonjësit e mi janë pasuria ime më e rëndësishme" thotë David G. Ehlert, por më tej ai shton "ju mund të keni të gjitha aftësitë teknike që dëshironi por nëse nuk mund të lidheni me njerëzit duke i drejtuar sic duhet për të bërë

punën e tyre, nuk do të mund të jeni dhe aq efektivë”¹

Në këtë aspekt “...Thellimi i reformimit të tij është i domosdoshëmKLSH duhet të përsosë metodologjinë e punës së tij drejt realizimit të një metode auditimi të bazuar gjithnjë e më shumë në vlerësimin e riskut, ç’ka do të rriste efijencën dhe do të kursente burimet që aktualisht shpenzohen gjatë auditimeve tradicionale. Ai duhet të përqëndrohet në kualifikimin dhe specializimin e audituesve të vet (specializim sipas llojeve të auditimeve dhe sipas sektorëve) duke përmirësuar trajnimin dhe duke vendosur një sistem të edukimit të vijueshëm në vendin e punës.”²

Pra nevoja për trajnim duhet të konsiderohet mjaftueshëm dhe t’i jepet rëndësia e nevojshme nga menaxhimi, ç’ka në rastin e KLSH ka filluar të japë frytet e para të saj. Tashmë KLSH ka kuptuar drejt rolin që i takon në trajnimin dhe zhvillimin e stafit në fusha të vecanta të njohurive dhe aftësive sikurse kërkon funksioni dhe puna që cdo auditues kryen në kuadrin e gjerë të veprimtarisë të këtij Institucioni. Trajnimi dhe zhvillimi profesional konsiderohet tashmë në KLSH si “BENEFIT” në disa drejtime kryesore që në mënyrë të përgjithshme do të përfshinin:

- Zhvillimin e aftësive, njohurive dhe profesionalizmit të stafit;
- Ofrimin e specializimit të aftësive profesionale

¹ The high cost of not training. (value of employee training)(Building a Quality Work Force, part 2)

| March 01, 1998 | Hyland, Tricia

² B. Leskaj, Projekt Ide e paraqitur ne Parlament, Dhjetor 2011

➤ Nxitjen e stafit “ të ri” për t’u familjarizuar me Institucionin tonë

➤ Përmirësimin e dobësive dhe “qëndrimeve konsevatore” të së kaluarës dhe konceptimin nën një këndvështrim të ri rolit dhe funksionit të audituesit;

Një sistem i tillë i trajnimit dhe zhvillimit profesional pritet të japë impaktin e tij domethënës në drejtim të :

- Produktivitetit – duke ndihmuar në rritjen e produktivitetit të punonjësve duke nxitur njëkohësisht arritjen e objektivave afatgjatë.
- Cilësisë – duke ndihmuar në përmirësimin e cilësisë së punës audituese dhe arritjen e pritshmërive
- Rentabilitetit- duke ndikuar në përmirësimin e qëndrimeve pozitive të orjentuara nga rezultatet
- Zhvillimin e kulturës organizative – duke ndihmuar që të kuptohen më drejt politikatat e KLSH. Ai gjithashtu ndihmon në zhvillimin e aftësive të lidërsip-it, motivimin dhe nxitjen e praktikave më të mira në sjelljen dhe qëndrimet etike të audituesve. .

Në përgjithësi trajnimi i zhvilluar ka synuar jo vetëm përmirësimin e treguesve sasiorë por dhe cilësorë të kësaj veprimtarie. Është impresionuese të shikosh se si treguesit e trajnimeve të realizuara gjatë vitit 2012 janë rritur ndjeshëm , ndryshim ky që konsiston në kryerjen e rreth 20 ditë trajnimi për person në vit, krahasuar me 3,1 të arritura gjatë vitit 2010 dhe 2,1 në vitin 2011, të ofruara brenda dhe jashtë vendit për të gjithë stafin auditues të KLSH. Këtij treguesi i shtohet elementi pozitiv i përgjedhjes së grupeve të trajnimit mbi bazën e interesave dhe nevojave aktuale individuale te audituesve po ashtu dhe në interes të

politikave strukturore dhe organizative të Institucionit. Përmbajtja dhe cilësia e trajnimit është përmirësuar duke u përpjekur që sistemi i trajnimit të KLSH të kthehet në një sistem të qëndrueshëm të mbështetur në metoda bashkëkohore, të orjentuara nga kërkesa dhe objektivat e audituesve por mbi të gjitha, të krijohet dhe zhvillohet për të shtuar vlerën e audituesve dhe vetë KLSH si Institucioni më i lartë i Auditimit të fondeve publike në vend. Krahas veprimtarive trajnuese të organizuara dhe ofruara nga ekspertë specialistë të vetë KLSH, një rendësi të vecantë iu është dhënë zhvillimit trajnimeve nga ekspertë të huaj brenda dhe jashtë vendit. Duke njohur fushat dhe veprimtaritë që mund të ofrohen nga partnerë të huaj, KLSH këtë vit “ka hapur dyert” e trajnimit nga ekspertë të ardhur nga institucione të larta audituese të vendeve anëtare të BE-së, duke sjellë kështu përvojën dhe eksperiencat e tyre për t’ia përcjellë kolegëve shqiptare.

Trajnimet dhe SIGMA

Objektivi kryesor i trajnimit të audituesve synon të krijojë auditues kompetentë profesionalë, të aftë të japin kontributin e tyre pozitiv në jetën e tyre profesionale dhe ambientin ku ata ushtrojnë detyrat e tyre.

Ruajtja e kompetencës profesionale, kur audituesve i duhet të përballen me sfida të mëdha, nxjerr si kërkesë të domozdoshme që vetë audituesit të krijojnë dhe mbajnë një qasje të “të mësuarit për të mësuar”. Trajnimi dhe zhvillimi i audituesve duhet të sigurojnë një bazë të njohurive, aftësive dhe vlerave profesionale, e cila u mundëson atyre të zhvillohen në vijimësi dhe t’u

përshtaten ndryshimeve gjatë gjithë jetës së tyre profesionale.

Trajnimi është një proces mësimi që përfshim fitimin e njohurive, formimin e aftësive, rregullave, koncepteve apo dhe ndryshimin e qëndrimit i cili ka si qëllim të rrisë performancën e audituesve.

TRAJNIMI:

- ✓ nuk është çfarë dëshiron në jetë- por si mund ta arrish atë
- ✓ nuk është se sa lart duhet të ngjitesh- por si mund ta kapësh atë
- ✓ nuk është qëllimi që ju vendosni – por ai që ju keni nevojë të arrini
- ✓ nuk është se ku doni të shkoni – por si mund shkosh atje
- ✓ nuk është çfarë ju ëndëroni të bëheni – por të zotërosh njohuritë për ta bërë atë

Por mbi të gjitha trajnimi duhet të shoqërohet me politikën e zhvillimit profesional i cili përkufizohet si: mbështetje që i jepet audituesit për të përballur sfidat e së ardhmes, pra ndërtohet mbi trajnimin dhe shikon gjithnjë përpara në ngritjen e aftësive për të ardhmen.

Ekziston një lidhje e drejtpërdrejte midis treguesit të investimit të një organizate publike apo private në drejtim të trajnimit dhe efektivitetit të rezultateve të arritura. Organizata të cilat kanë treguesin më të lartë të investimit në trajnim kanë rezultuar të kenë arritur objektivat dhe qëllimet e tyre me rezultate me efektive, pra kanë rezultuar më të sukseshme.

Gjatë vitit 2012, në mënyrë të vecantë KLSH është mbështetur nga SIGMA³ –

³ SIGMA punon me vendet në tranzicion për nxitjen dhe forcimin e sistemeve të

Mbështetje për Përmirësimin e Menaxhimit dhe Qeverisjes. SIGMA është një iniciativë e përbashkët e OECD (Organisation of Economic Cooperation and Development) dhe Komisionit Evropian që ushtron aktivitetin e saj në Evropën Lindore që nga viti 1992. E autorizuar nga Komisioni Evropian SIGMA vlerëson çdo vit progresin e bërë nga Administrata Publike në Shqipëri dhe në këtë kuadër dhe KLSH si element të Financave Publike dhe Auditimit (i jashtëm dhe i brendshëm). SIGMA ofron këshillim dhe mbështetje bazuar në eksperiencën e punës në administrata publike të vendeve të ndryshme, dhe 20 vjet eksperiencë pune me vendet kandidate të BE dhe së fundmi me vendet fqinje të Evropës. Ajo ofron asistencë fleksibël dhe të përshtatshme dhe njëkohësisht ndërton marrëdhënie afatgjata me vendet me të cilat punon. Vendet në të cilat SIGMA ushtron aktivitetin e saj përfshijnë : 8 vendet që kërkojnë t'i bashkohen Bashkimit Evropian: Shqipëria, Bosnie Herzegovina, Kroacia, Ish Republika Jugosllave e Maqedonisë, Kosova, Mali i Zi, Serbia dhe Turqia si dhe 11 vendet fqinje të Evropës : Algeria, Armenia, Azerbaxhan, Egjiptit, Gjeorgjia, Jordani, Libani, Moldova, Maroku, Tunizia dhe Ukraina.

Tre drejtimet kryesore të veprimtarisë së SIGMA-s përfshijnë:

➤ **Vlerësimin:** Strategjitë e reformave dhe planet e veprimit, progresin e reformave, kuadrin ligjor,

metodologjitë. Sistemet dhe institucionet.

➤ **Zhvillimin :** metodologjitë, mjetet dhe udhëzimet që mbështesin reformat

➤ **Ofrimin:** këshillim mbi disenjimin dhe implementimin e reformave, rekomandime për përmirësimin e ligjeve dhe kuadrin rregullues administrative; këshillim mbi optimizimin e përdorimit të asistencave të tjera të BE-së; mundësi për të shkëmbyer praktikën e mira të një sërë vendesh.

Në administratën publike SIGMA ofron asistencë në pesë fusha kryesore si: kuadri ligjor dhe menaxhimi shërbimit civil, menaxhimi i financave publike, prokurimin publik, vendimarrjen politike dhe koordinimin, strategjinë dhe reformën. Duke punuar me SIGMA-n , KLSH përfiton nga ekspertiza që ky institucion ka nga puna në administratat publike të vendeve të tjera, dhe nga eksperiencën e vendeve anëtare të BE-së dhe OECD.

Drejtimi i asistencës së SIGMA-s është përcaktuar dhe nga objektivat strategjike të vendosura në Planin e vitit 2012 të KLSH *“Rritja e auditimeve të performances duke ruajtur qëndrueshmërinë e auditimeve të përputhshmërisë dhe atyre financiare”*⁴ dikton nevojën që një pjesë e trajnimit të zhvillohet për paisjen e stafit me njohuritë e domozdoshme për kryerjen e trajnimeve të performancës dhe njëkohësisht thellimin e njohurive dhe përditësimin e tyre mbi auditimet e pajtueshmërisë dhe financiare. Nryshimet që kuadri i ri ligjor ofron për ushtrimin e veprimtarisë së KLSH sjell në fokus të vëmendjes aplikimin e

qeverisjes publike dhe kapaciteteve të stafit që punon në administratën publike. Ofron ekspertizë nga administrata publike e një shkalle të gjere vendesh , përfshirë vendet anëtare të BE-së dhe OECD.

⁴ *Projekt IDE , autor z.Bujar Leskaj, dhjetor 2011*

modeleve dhe metodave të reja të auditimit financiar, i cili tashmë ka filluar të konceptohet nën një këndvështrim të ri nga audituesit e KLSH, duke mos u kufizuar thjesht në dhenien e konkluzioneve dhe rekomandimeve por mbi të gjitha në “Dhënien e Opinioneve”. Dhe kjo mbi të gjitha vendos audituesit në përgjegjësi të reja, të cilat kërkojnë jo vetëm ruajtjen e nivelit të arritur të aftësive të tyre profesionale por në mënyrë të vecantë zhvillimin e mëtejshëm, specializimin sipas fushave dhe thellimin e njohurive të tyre në drejtimit që kërkon zhvillimi i ambjentit ku ata ushtrojnë funksionin dhe profesionin e tyre.

Duke kërkuar rritjen e efektivitetit dhe përfitimeve nga iniciativa të përparuara, KLSH është mbështetur nga SIGMA në ofrimin e trajnimeve lidhur me katër llojet më të rëndësishme të auditimit: Auditimin e Performancës, Auditimin Financiar (Certifikimin e Pasqyrave Financiare), Auditimin e Përputhshmërisë dhe Auditimin e Teknologjisë së Informacionit. Trajnimet mbi të gjitha synuan shtimin e vlerës për audituesit dhe vetë institucionin. Megjithatë disa prej stafit auditues të KLSH ishin trajnuar në fushën e Auditimit të Performancës gjatë Projektit të Binjakëzimit 2007-2008 nga Zyra Kombëtare e Auditimit të Britanisë së Madhe (NAO) dhe Gjykata e Llogarive të Hollandës, në vlerësimet e saj vjetore për periudhën 2009-2011, SIGMA ka vënë në dukje se tek stafi auditues i KLSH ekziston një nivel i arësyeshëm (jo i mjaftueshëm) i njohurive teorike të fushës së auditimit por që njëkohësisht nxit nevojën e mënyrës së aplikimit të tyre në praktikë. Duke u konsideruar si një dobësi dhe

nevojë nga vetë stafi auditues, trajnimet e ofruara nga SIGMA adresohen kryesisht drejt përshkrimit teorik por mbi të gjitha të ilustruara me shembuj praktikë. Një mundësi e tillë realizohet sepse ekspertët e angazhuar janë praktikienë, që punojnë aktualisht apo kanë eksperiencë pune për një kohë të gjatë në fushën e Auditimit apo Kontrollit të Brendshëm.

Fushat e trajnimit të ofruar nga SIGMA përfshijnë një kombinim të njohurive me aftësitë teknike të audituesve. Trajnimet e SIGMA-s bazohen gjërësisht në eksperiencat praktike të trajnerëve sipas fushës përkatëse të seminarit të koordinuara më së miri me implementimin e Standarteve dhe Metodologjive të INTOSAI-t. Në vijim, një faktor që ndikon pozitivisht në zhvillimin interaktiv të seminareve është njohja dhe familjarizimi i vetë ekspertëve me situatën aktuale të auditimit në Kontrollin e Lartë të Shtetit. Duke njohur fakte dhe situata shqiptare, duke diskutuar raste studimore mbi baza reale, mundësohet që trajnimi të zhvillohet në një ambjent më të hapur dhe transparent të diskutimit profesional midis kolegeve, pavarësisht vendit nga ata vijnë apo eksperiencave të përparuara apo më pak të përparuara që ata zotërojnë. Trajtimi i çështjeve në formën e diskutimit aktiv midis pjesëmarrësve rrit ndjeshëm efektivitetin dhe arritjen e pritshmërive të audituesve. Në këtë këndvështrim audituesit diskutojnë dhe gjejnë përgjigjen e shumë prej pyetjeve me të cilat janë përballur gjatë eksperiencave të tyre por që nuk kanë mundur t'i përgjigjen në mënyrë të drejtëdrejtë.

Vlera e shtuar në trajnim përcaktohet si rritja që stafi i trajnuar arrin (njohuritë,

aftësitë dhe cilësi të tjera) si rezultat i trajnimit të tyre në nivele më të larta. Vlera e shtuar lidhet me faktin se çfarë vlere akumulon audituesi si rezultat i trajnimit brenda një periudhe kohe të caktuar. Duke iu referuar pikërisht vlerës së akumuluar nga Trajnimet e SIGMA-s, ajo që verëjmë dukshëm është se mbështetja e SIGMA-s për KLSH ka ardhur duke u rritur, dhe gjatë vitit 2012 ka arritur në nivelet të larta duke shtuar vlerën e institucionit dhe vetë audituesve të tij.

Trajnimet që sigurojnë vlerë të shtuar, ndikojnë gjithashtu në pikëpamje të tjera si:

- **Krijojnë besim.** Antidoti i kompleksitetit është besimi dhe jo thjeshtësia. Kur audituesve u ofrohet trajnim efektiv, ata do të mund të shikojnë dhe rezultatet e punës së tyre nga pikëpamja e vlerës së shtuar, pra sa vlerë ata i shtojnë institucionit, të audituarit dhe vetes nëpërmjet punës së tyre.

- **Shërbejnë si bazë për zhvillimin profesional.** Nëpërmjet vlerësimeve nga pikëpamja e vlerës së shtuar dalin në pah dobësitë apo pikat e forta të stafit auditues, dhe kjo do të shërbejë si bazë për të ndërtuar një plan të zhvillimit profesional i cili të jetë realist dhe i mbështetur në nevojat reale të cdo audituesi ashtu dhe kuadrin e gjerë të objektivave strategjikë të KLSH.

- **Sigurojnë përmirësim të vazhdueshëm.** Duke u mështetur në përdorimin e informacionit të mëprashëm, vlerësimeve të vlerës së shtuar të tilla trajnime nxisin një përmirësim të vazhdueshëm të kulturës dhe profesionalizmit në KLSH.

Audituesit po përballen me sfida të pandeshura më parë. Ndryshimet në

kuadrin ligjor dhe profesional i bëjnë ata tashmë të drejtohen apo udhëhiqen nga rregullore komplekse që mbartin probleme të rëndësishme financiare sikurse është dhe certifikimi i llogarive publike. Andrew Gillingham, shkruan se “ .. *Ambjenti në të cilin Audituesit operojnë po bëhet gjithmonë e më shumë sfidues, duke vendosur kërksa në rritje mbi profesionistët e auditimit.*”⁵

Përderisa standartet e kontabilitetit dhe të auditimit janë në ndryshim të vazhdueshëm, jo rradhë audituesve i kërkohen njohuri shtesë për interpretimin dhe zbatimin e standarteve të cilat mund të jenë dhe komplekse në raste specifike. Duke u fokusuar kryesisht në detyrën e ardhshme të KLSH për certifikimin e llogarive (që në rastin e KLSH është certifikimi i Raportit Vjetor të Zbatimit të Buxhetit të Shtetit) një prej trajnimeve të SIGMA-s u përqëndrua në trajtimin e ISSAI-ve 1700/1705 duke iu adresuar ceshtjeve si programimi një auditimi të llogarive financiare, identifikimi dhe vlerësimi i riskut të gabimit material, materialiteti në planifikimin dhe kryerjen e auditimit financiar, reagimi i audituesve ndaj riskut të vlerësuar, grumbullimi i të dhënave, formimi i opinionit dhe raportimi mbi llogaritë financiare.

Mbështetur në feedback-un e marrë nga trajnimet, mësimet e mësuara “lessons learned” treguan se ekzistojnë dobësi të punës audituese dhe në drejtim të llojeve të tjera të auditimit, dhe për të cilat ka gjithonë vend për përmirësime. Përditësimi i njohurive të

⁵ The Journal of Lending & Credit Risk Management

| June 01, 2000 | Stoneham, Anne

stafit me standartet më të fundit mbi pajtueshmërinë synojnë të japin sygjërime mbi mënyrën se si KLSH mund të përmirësojë auditimet e këtij lloji duke përdorur akoma më mirë një qasje të auditimit të bazuar në sistem, e cila është dhe baza e ISSAI 4100 dhe 4200.

Në ekonominë e sotme, të gjithë audituesit duhet të bëhen të shumëanshëm dhe të shërbejnë në fusha të ndryshme. Pavarësisht background-it të tyre, të gjithë audituesit duhet të zotërojnë njohuri të bazë për auditimin e sistemeve të TI-së, për të kuptuar konceptet e përgjithshme, terminologjinë e teknologjisë së informacionit si dhe konceptin se Auditimet e TI janë pjesë e kuadrit të përgjithshëm të auditimit. Nuk mund të ketë një pamje apo opinion të plotë të njërës anë të auditimit pa vlerësuar çdo sistem. i orjentuar nga nevojat për trajnime në këtë fushë të stafit të KLSH trajnimi "Mbi Auditimin e TI" ka synuar arritjen e objektivave lidhur me paisjen e audituesve me: konceptet bazë, termat dhe akronimet e auditimit të TI-së, njohuri mbi rëndësinë e vlerësimit të risqeve të TI-së dhe intergrimit të tyre në procesin e vlerësimit të riskut të auditimit si dhe kuptimin e dallimit midis kontrolleve aplikative dhe kontrolleve të përgjithshme në sistemet e informacionit.

Nisur nga fakti që auditimi i teknologjisë së informacionit është thujtë i panjohur deritani në ambientin auditues në Shqipëri dhe mbështetur në iniciativën e KLSH për bashkëpunim me

Auditimin e Brendshëm⁶, në seminar u ftuan dhe morën pjesë auditues të brendshëm nga disa prej Ministrive dhe Institucioneve Qëndrore Publike.

Në mënyrë specifike, trajnimet e SIGMA-s u fokusuan në auditimin e performancës: Cfarë ai është dhe përse duhet të kryhet. i publikuar fuqishëm kohët e fundit nga SAI të ndryshme, ideja e zhvillimit të auditimit të performancës është përkrahur dhe mbështetur gjerësisht nga menaxhimi i KLSH. Vetë auditimi i performancës nxit të mësuarit dhe ndryshimin brenda sektorit publik duke siguruar informacion të përditësuar dhe duke u fokusuar në sfida të ndryshme. Ai kontribuon në përmirësimin dhe reformat në administratën publike, duke i ofruar qeverisë rekomandime mbi baza të analizave të pavarura. Kështu ai vetë i shton vlerën funksioneve tradicionale të KLSH. Auditimet e performancës luajnë një rol të rëndësishëm në mbajtjen e legjislativit të mirëinformuar rreth veprimeve të qeverisë dhe rezultatetve të vendimarrjes së saj. Auditimi i performancës rrit trasparencën publike dhe përgjegjshmërinë duke siguruar informacion objektiv dhe të besueshëm se si shërbimi publik po kryhet.

Sot në botë ekziston një perceptim i përbashkët se trajnimi është përgjigja e të gjithë problemeve të performancës. *"...Por kur i vetmi mjet që ju keni është një cekic atëherë të gjithë problemet do të duken si gozhdë..."* - thotë një shprehje e vjetër. Pra problem që shtrohet para KLSH për kohën është: cilat mund të jenë disa prej

⁶ Marrëveshje Bashkëpunimi ndërmjet KLSH, Auditimit të Brendshëm dhe Inspektimit Financiar, Maj 2012

alternativave të tjera që do të mund të përdoren për të përmirësuar performancën e institucionit, anëtarëve të tij? Dhe si mund të aplikohen këto mjete ?

Me të drejtë trajnimi në KLSH ka filluar të konsiderohet pikërisht si një element i një plani i cili fillon me një strategji të mirë përcatuar dhe të dizenuar qartë dhe që përfundon me arritjen e pritshmërive të një cilësie të larte të punës audituese. Hapat ndërmjet këtyre dy pikave (fillimit dhe fundit) përbëjnë të gjithë procesin e trajnimit dhe bazohen pikërisht në dhënien e përgjigjeve për dy pyetjet : " Cili është qëllimi i trajnimit?" dhe "Si trajnimi ndikon në arritjen e objektivave të KLSH? " Pra, trajnimi si proces shihet tashmë në KLSH jo vetëm i lidhur ngushtë me nevojat por mbi të gjitha i orjentuuar nga rezultatet dhe cilësia e punës dhe objektivat që ky Institutucion sunon të arrijë. Drejtuesit ekzekutivë duhet dhe nxiten të jenë në krye të trajnimit në KLSH. Kjo sepse janë ata të cilët duhet të kuptojnë artikulojnë dhe të theksojnë rendësinë e trajnimit për stafin e tyre. Menaxhimi ekzekutiv janë " stafi i marketingut" për audituesit duke dëshmuar për vlerën e trajnimit, dhe për më tepër për vlerën që trajnimi shton. Objektivi në këtë rast është të nxisin aktivizimin duke e shoqëruar me një mesazh të qartë se **"Trajnimi është i nevojshëm për rritjen e institucionit tone, dhe po aq i rëndësishëm dhe për cdo individ"**.

Trajnimi nuk do të mund të funksionojë nëse ai konsiderohet si "*program du jour*"—ai duhet të jetë pjesë e procesit për arritjen e objektivave të KLSH. Në këtë këndvështrim trajnimet në KLSH , dhe në vecanti trajnimet e ofruara nga SIGMA kanë synuar të shmangin atë

gabim të zakonshëm, të "kopjimit" të trajnimeve duke mos u përpjekur të përshtasin formën dhe përmbajtjen sipas kërkesave të audituesve. Trajnimet duhet të formulohen dhe ofrohen në bazë kërkesë dhe nevojës dhe duke pasur këtë në objektiv, trajnimet e SIGMA-s sollën risi dhe vlerë të shtuar për audituesit me rezultatet të qarta dhe realisht të arritshme. Trajnimi është më efektiv kur është i shkurtër në prezantime dhe më i gjatë në studimin e rasteve, në aktivizimin e pjesëmarrësve në role të ndryshme apo dhe në diskutimin në grupe të vogla. Trajnuesit duhet të përdorin një tërësi metodash të ndryshme trajnimi ashtu dhe burimesh duke suguruar kështu që trajnimi të jetë atraktiv dhe interesant, duke përmbytur kështu interesat dhe kërkesën për dije të pjesëmarrësve. Për këtë qëllim nga konsulentët që SIGMA solli në trajnimet e saj u ofruan modele dhe forma të ndryshme apo stile trajnimi të tilla që të mund t'i përshtateshin gjithkujt pjesëmarrës në trajnim. Fleksibiliteti dhe ndërveprimi janë elementi kyç për të nxitur interesin dhe energjinë e aktivizimit të pjesëmarrësve. Për më tepër vlera e shtuar që del si diferencë midis nivelit të paratranimit dhe atij të arritur pas trajnimit shërben për të vlerësuar pikërisht efektivitetin , dhe më tej për të mësuar nga c'ka kemi arritur, çfarë nuk bëmë si duhet dhe si duhet ta bëjme në të ardhmen.

Para se pjesëmarrësit të largohen nga trajnimi, është shumë e rëndësishme që ata të jenë në gjendje të aplikojnë njohuritë bazë të fituara. Trajnimi nuk mund quhet i përfunduar nëse stafi nuk ka përfutur kompetencat bazë dhe besimin në vetvete se ajo c'ka mësoi do të mund ta aplikojë në praktikë. Këtij

qëllimi i shërbejnë dhe vendosja e tyre në role të ndryshme, duke "aktruar" me reagimet e tyre të vendosura në jetën reale, përfshirë këtu rolin si auditues ashtu dhe të audituarin. Momeni ideal i trajnimit është momenti kur ai duhet të përdoret dhe është i detyrueshëm për t'u përdorur, që përgjithësisht përputhet me kohën kur prezantohen kërkesa të reja apo standarte të reja të punës, pra çështja është "përdore ose do të harrohet". Në kushtet kur KLSH, është përfshirë nga një valë e vazhdueshme ndryshimesh strukturore dhe konceptuale që lidhet në rradhë të parë me punën dhe cilësinë e saj për cdo auditues, kërkesa për trajnime është rritur ndjeshëm. Vlerësimet e performancës së audituesve kanë treguar dhe vërtetuar se audituesit që kanë ndjekur dhe mësuar në trajnimet e ofruara kanë demonstruar dhe sukses në punën e tyre. Megjithatë trajnimi duhet të vlerësohet në vazhdimësi për të vlerësuar se si njohuritë e reja janë transferuar në zbatimin e detyrave të reja dhe herë pas here i duhet kthyer çështjes se çfarë është arritur, apo çfare nuk shkoi sic duhet.

Trajnimet e SIGMA-s, si risi në modelin e trajnimit për KLSH

Një model bazuar në vlerën e shtuar është mënyra më e mirë për të vlerësuar përfitimet nga trajnimi i audituesve. Megjithëse nuk ekziston ende një metodë apo mjet për të matur vlerën e shtuar të trajnimit, mënyra më e mirë dhe e përshtatshme mbetet cilësia e punës së audituesve.

Organizimi i trajnimit si një koordimin i njohurive teorike me aplikimin e tyre në praktikë si dhe sjellja e rasteve studimore konkretë, u konsiderua si një risi për pjesëmarrësit në trajnim.

Shoqërimi i çështjeve teorike të përshkruara gjatë trajnimit me aplikime në praktikë rriti në mënyrë të djeshme aktivitetin dhe pjesëmarrjen e audituesve në sygjerimin e zgjidhjeve dhe zgjedhjeve me profesionalizëm të rasteve të diskutuara. Një model i tillë ndikoi në kuptimin praktik të teorive të shkruara dhe të lexuara dhe më parë nga audituesit por që gjatë seminareve u trajtuan në një tjetër mënyrë më efektive se më parë. Duke u paisur me njohuri të reja rreth praktikave të mira në vendet anëtare të BE-së, audituesit krijuan një kuptim më të mirë të ndryshimeve dhe zhvillimeve që Ligji i Ri për KLSH do të sjellë në praktikën e punës së tyre dhe konceptim të ri të rolit të tyre në pajtueshmëri të plotë me kuadrin ndërkombëtar dhe Standartet e INTOSAI-t. Duke u përfshirë auditues, interesat profesionale dhe të vendit të punës së të cilëve lidheshin ngushtë me tematikën dhe rastet e studiuara në trajnim, u mundësua që dhe njohuritë, dijet dhe aftësitë që trajnimi ofronte të shkonin në drejtimin e duhur.

Në zhvillimin e cdo trajnimi, pavarësisht temes që trajtohej, një sekuencë e vecantë iu kushtua mësimit të nxjerrë, mundësisë së aplikimit të njohurive në praktikën e KLSH si dhe përcaktimit të drejtimeve kryesore të fushës ku vetë audituesit gjykuan se është i nevojshëm përmirësimi i mëtejshëm. Ky model u ofroi audituesve jo vetëm statusin e pjesëmarrësit por dhe më tej, ata u ndjenë të konsideruar si pjesë e organizimit dhe implementimit të trajnimit duke rritur akoma më shumë vlerat e trajnimeve të tilla.

KONKLUZIONE:

Trajnimet e SIGMA-s për stafin e KLSH prezantuan disa karakteristika thelbësore që përfshijnë:

✚ **Trajnimin si nje funksion aftësimi**- si një trajnim i mirë përcaktuar dhe i bazuar në nevoja, i cili u fokusua në kompetencat aktuale dhe në synimet për të ardhmen, trajnimi i SIGMA-s ndikoi në rritjen e aftësive dhe zhvillimin profesional të audituesve;

✚ **Trajnimin si nje proces zhvillimi** - i bazuar në kompetencat dhe i përshtatur me permbajtje, koncepte , trajnerë dhe eksperiencë të ndryshme trajnimi i SIGMA-s nxit konceptimin e trajnimit të aplikueshëm në praktikë si dhe kërkesën për zhvillim dhe aftësim të mëtejshëm profesional në të ardhmen;Këto trajnime konsiderohen si caza mbio të cilin do të zhvillohet sistemi i trajnimit dhe certifikimit profesional të audituesve të KLSH

✚ **Trajnimi si një faktor kryesor në motivimin e punonjësve**- duke u ndierë pjesë bashkëpunuese e trajnimit, duke u ftuar të japin zgjidhje të përbashkëta për përvoja të punës reale të tyre, audituesit jo vetëm krijojnë një kulturë më të mirë të punës por ata kontribuojnë në një masë të rëndësishme në arritjen e objektivave të të gjithë organizatës.

✚ **Trajnimi si nje element për të ndryshuar menaxhimin**- në mënyrë të vazhdueshme, metodat dhe konceptet e ofruara nga konsulentet e SIGMA-s synuan të permiresojnë aftësitë dhe të shmangin kompleksitetin qe shpesh pengon audituesit të shprehin “me të mirën e tyre”. Pra një auditues i trajnuar bëhet në vetvete një agjent i ndryshimit i cili përkrah dhe mbështet ndryshimet inovatore të menaxhimit;

✚ **Trajnimi gjeneron auditues të ardhshëm**- auditues të mirë trajnuar dhe bashkëpunues do të jenë gjithnjë një gjeneratë e gatshme për t'u përballur me sfidat e së ardhmes.Ata jane të paisur më aftësi të shumëllojshme të cilat i shërbejnë gjithashtu oranziatës në përgjithësi duke shtuar vlerën e saj.

Në përfundim trajnimet e SIGMA-s të strukturuar sipas modeleve më të përparuara të trajnimit, mbështetur në nevojat aktuale te stafit dhe të prezantuar nga ekspertë profesionistë ofruan një kuadër të plotë për audituesit e KLSH sesi ISSAI-t të implementohen hap pas hapi dhe sipas fazat përkatëse të auditimit. Trajnime të tilla, bazuar sa në metoda dhe modele bashkëkohore ashtu dhe në praktikën aktuale të vendit konsiderohen tepër efektive dhe gjithmonë do të jenë të mirëpritur nga stafi drejtues dhe audituesit e KLSH.

Bibliografi:

- Projekt IDE , autor z.Bujar Leskaj, dhjetor 2011. www.klsh.org.al
- SIGMA- Një iniciative e perbashket e OECD dhe KE www.sigmaxweb.org
- <http://www.fitec.org.nz/Training/Value-of-Training/>
- “The high cost of not training.” (value of employee training)(Building a Quality eork Force, part 2), David G. Ehlert ,| March 01, 1998 | Hyland, Tricia
- **What's Wrong with Training Today?***The Journal of Lending & Credit Risk Management* | June 01, 2000 | Stoneham, Anne
- http://www.cgp.upenn.edu/ope/21_val ueaddedmodel.html

Albana Gjinopulli, MPA, CIPFA
Përgjegjës i Sektorit të Trajnimeve,
KLSH

Info Kontrolli i Lartë i Shtetit

VEPRIMTARI TË KONTROLLIT TË LARTË TË SHETIT PËR PERIUdhËN MAJ-GUSHT 2012

1. KLSH merr mbështetje nga SAI Turk

Me ftesë të Presidentit të Gjykatës së Llogarive të Turqisë, Prof. As. Dr. Recai Akyel, në datat 29-30 maj 2012 një delegacion i KLSH, i kryesuar nga Kryetari Bujar Leskaj mori pjesë në festimet e 150 vjetorit të kësaj Gjykate në Ankara. Në delegacion merrnin pjesë Drejtori i Përgjithshëm i KLSH, Z. Robert Gjini, si dhe Zj. Zyra Kepi dhe Z. Rustem Tare, dy ndër audituesit më me përvojë të KLSH-së.



"Delegacioni shqiptar në seancën jubilarë të 150 Vjetorit të Gjykatës së Llogarive të Turqisë"

Pala turke shprehu interes të mbështesë KLSH-në dhe shumë shpejt mes të dyja institucioneve mund të nënshkruhet një marrëveshje bashkëpunimi. Në bazë të saj, auditues nga KLSH do të mund të trajnohen në Qendrën e Trajnimeve të Gjykatës në Ankara për çertifikimin e deklaratave financiare, për thellimin e auditimit financiar, për auditimin e IT, etj.



"Presidenti i INTOSAI Terence Nombembe me audituesin shqiptar Rustem Tare"

2. KLSH takon OPDAT

Më datën 11.06.2012, në zyrën e Kryetarit të Kontrollit të Shtetit z. Bujar Leskaj u zhvillua një takim pune me z. Michael Vaccaro, Këshilltar Ligjor Kundër Korrupsionit në zyrën e OPDAT, Ambasada Amerikane Tiranë.

Z. Leskaj bëri një përshkrim të shkurtër të marrëdhënieve të KLSH me Prokurorinë ku në mënyrë të përmbledhur theksoi se për periudhën 2006-2011 vërehet se materialet kallëzuese të KLSH kanë qenë të pakta në numër dhe jo në raport të drejtë me konstatimet që kanë pasqyruar Raportet Përfundimtare të Auditimeve. Këtu duhet theksuar edhe indiferentizmi i Prokurorisë për hetimin në kohë, çka ka ndikuar në vënien para përgjegjësisë ligjore të shkelësve të ligjit. KLSH ka vendosur marrëdhënie të mira me Prokurorinë. Në takimin e fundit me Prokurorinë e Përgjithshme është gjetur mirëkuptim për çështjet që preokupojnë të dy institucionet. Ky bashkëpunim do të konkretizohet edhe me nënshkrimin e një marrëveshje të re bashkëpunimi, me qëllim rritjen e luftës kundër korrupsionit dhe krimet ekonomik.

Në vijim Kryetari e njohu z. Michael me rezultatet e një studimi që KLSH ka bërë për kallëzimet penale dhe gjendjen e tyre për periudhën 2000-2011. Për këtë periudhë KLSH ka paraqitur në Prokurori për ndjekje penale gjithsej 198 raste, për veprat penale, shpërdorim të detyrës, vjedhje të kryer duke shpërdoruar detyrën, shkelje të barazisë së pjesëmarrësve në tendera dhe ankande publike, falsifikim të dokumenteve zyrtare, etj. Nga këto vetëm 10% e kallëzimeve kanë përfunduar në gjykatë ndërsa koha e shqyrtimit të tyre nga prokuroria ka qenë rreth 20 muaj.

Vetëm për këta të 5 muaj të vitit 2012 kemi dërguar në Prokurori 10 kallëzime penale, tha z. Leskaj, shifër kjo e barabartë me ato të dy viteve të shkuara.

Z. Michael Vaccaro në fjalën e tij theksoi se detyra e tij si këshilltar ligjor pranë OPDAT është të ndihmojë institucionet që janë të angazhuara në luftën kundër korrupsionit, me qëllim që ky fenomen të dënohet sipas ligjeve në fuqi. OPDAT ka organizuar disa tryeza të rrumbullakëta me pjesëmarrjen e të gjithë aktorëve të angazhuar në këtë nismë, pjesë e së cilës është edhe KLSH. Në takimin e fundit të organizuar në Durrës pati vlerësime për veprimtarinë e KLSH gjatë muajve të parë të vitit 2012. “ Pas kallëzimeve që bëni ju, duhet të bashkëpunoni me prokurorët për të mbledhur provat e nevojshme me qëllim që rastet e korrupsionit të mos i shpëtojnë drejtësisë, “theksoi z. Vaccaro. “Prokuroria duhet t’ju informojë për ecurinë e të gjitha çështjeve që ju keni paraqitur”. Në përfundim të bisedës të dy palët falënderuan njëri-tjetrin për bisedën e hapur që zhvilluan.

3. KLSH dhe Zyra e Prokurorit të Përgjithshëm lidhen në një Marrëveshje BashkëpunimiTë nisur nga interesi dhe ndjeshmëria e qytetarëve për efektshmëri dhe efikasitet në luftën kundër korrupsionit, Kontrolli i Shtetit dhe Zyra e Prokurorit të Përgjithshëm nënshkruan më datën 28 Qershor 2012 një Marrëveshje Bashkëpunimi. Në bazë të kësaj marrëveshje, të dyja palët do të punojnë së bashku të evidentojnë saktë shkeljet që përbëjnë vepra penale në fushën e administrimit të fondeve publike,



administrimit të pronës publike dhe privatizimit të saj. Të dy institucionet do të marrin masa për plotësimin e rregullt të kallëzimeve penale, për kryerjen e hetimeve paraprake, ushtrimin e ndjekjes penale, si dhe ngritjen dhe përfaqësimin e akuzës në afate sa më të shpejta, në zbatim të ligjit penal dhe të atij të procedurave penale.

Bashkëpunimi i institucionalizuar dhe konkret i audituesve të KLSH me prokurorët e Zyrës së Prokurorit të Përgjithshëm dhe të Prokurorive rajonale do të mundësojë depozitimim e kallëzimeve penale më të bazuara në ligjin dhe kërkesat e Prokurorisë, si dhe një ndjekje me përparësi nga Prokuroria e rasteve të sjella nga KLSH. Sipas të dy titullarëve, ky bashkëpunim do të konkretizohet brënda dy javëve në vijim, me një trajnim të audituesve të KLSH nga ana e prokurorëve dhe ekspertëve të çështjeve penale në Zyrën e Prokurorit të Përgjithshëm.

Kjo marrëveshje për KLSH vjen pas nënshkrimit të marrëveshjeve të bashkëpunimit me Inspektoratin e Lartë të Deklarimit dhe Kontrollit të Pasurive, me Autoritetin të Konkurrencës dhe me 6 OJF aktive në luftën kundër korrupsionit.

4. KLSH në Konferencën vjetore të ZAP Kosovë

Në kuadër të zbatimit të Marrëveshjes së Bashkëpunimit ndërmjet Kontrollit të Lartë të Shtetit të Republikës së Shqipërisë dhe Zyrës së Auditorit të Përgjithshëm (ZAP) të Kosovës, të lidhur në shkurt të këtij viti, me ftesë të Auditorit të Përgjithshëm z. Lars Lage



Olofsson, një delegacion i nivelit të lartë i KLSH, i kryesuar nga Kryetari z. Bujar Leskaj, mori pjesë në Konferencën vjetore të ZAP, të zhvilluar në Pejë në datat 10-11 korrik 2012.

Në ditën e parë të punimeve, Konferenca u hap me prezantimin e z. Olofsson "Sukseset dhe sfidat gjatë sezonit të auditimit 2011/12".

Z. Olofsson u shpreh se "Audituesit janë agentët e ndryshimit" dhe se "secili prej nesh duhet të jetë i përgjegjshëm për pritshmëritë dhe kërkesat që ka Kuvendi, grupet e interesit dhe publiku i gjerë". U vijua me referimin "Pikëpamjet dhe pritjet e Komisionit të Mbikëqyrjes së Financave Publike" mbajtur nga z. Armend Zemaj, deputet i Kuvendit të Kosovës dhe anëtar i këtij Komisioni, i cili u fokusua në mbikëqyrjen e shpenzimit të parasë publike, subjektet objekt auditimi, ballafaqimet Komision-Deputetë-ZAP, në cilësinë e auditimeve dhe rritjen e numrit të auditimeve të performancës.

Më pas u zhvilluan ushtrimet në grupe

“Cilësia korporative dhe praktikat aktuale” (3 fusha ku është punuar mirë dhe 3 fusha që kanë nevojë për përmirësim), të cilat u demonstruan nga drejtuesit e grupeve.

Në përbërje të grupeve për zhvillimin e ushtrimeve ishin pjesëtare aktive dhe Zj. Luljeta Nano, Kryeaudituese në Departament Auditimi në KLSH dhe auditueset Ludmilla Sula, Valentina Sulo dhe Kejda Muça po nga KLSH.

Në hapje të ditës së dytë të punimeve të Konferencës, Kryetari i KLSH Bujar Leskaj i përshëndeti pjesëmarrësit për fundin e mbikëqyrjes së pavarësisë së Kosovës, të shpallur nga Grupi Drejtues Ndërkombëtar më 2 korrik 2012 në Vjenë. Sipas Leskaj, ky vendim vërteton progresin e këtyre katër viteve, të arritur nga shteti më i ri i Evropës, shteti i Kosovës.

Kryetari i KLSH-së theksoi se në këtë progres dhe bashkësi arritjesh, një vend të veçantë ka ZAP-i, institucioni i auditimit më të lartë në Kosovë. Në më pak se tre vitet e fundit, kjo Zyrë ka trefishuar numrin e audituesve dhe rritur ndjeshëm numrin e auditimeve. Ajo ka punuar ngushtë me Kuvendin e Kosovës për të zgjeruar kapacitetet e saj në dhënien e informacionit cilësor mbi përdorimin e parasë publike. Ka arritur t’i shtojë vlerë funksionimit efektiv dhe eficient të autoriteteve publike që ka audituar. Cilësia e informacionit në raportet e saj vjetore financiare është përmirësuar dukshëm nga viti në vit. Zyra ka ditur të sigurojë objektivitet dhe pavarësi në punën e saj, nëpërmjet një shërbimi auditimi profesional e të integruar ndaj Kuvendit, Qeverisë dhe taksapaguesve të Kosovës.

Më tej, z. Leskaj u ndal në platformën ideore të paraqitur prej tij përpara Komisionit të Kuvendit për Ekonominë

dhe Financat dhe të punuar më pas me stafin e KLSH-së. Themelin e kësaj platforme e përben respektimi i standardeve të përditësuara të INTOSAI-t, jo thjesht me fjalë dhe deklarata, por duke u shtrirë kapilar në çdo ditë pune të institucionit. Përpjekjet e institucionit për të formatuar punën e tij sipas këtyre standardeve mund të quhen edhe ndryshimi më i madh që KLSH ka arritur në këta gjashtë muaj të parë të punës



Në përfundim, Z. Leskaj shprehu besimin e plotë se bashkëpunimi mes KLSH-së dhe ZAP-it të Kosovës, do të vijojë më me intensitet në të ardhmen, gjithashtu, nënvizoi se KLSH mund të organizojë në Shqipëri një konferencë vjetore, duke ftuar me këtë rast Z. Olofsson që të marrë pjesë së bashku me një ekip nga ZAP-i.

Pas fjalës së Kryetarit të KLSH, Konferenca vijoi me prezantimin e temës “Pikëpamjet e jashtme të partnerëve tanë – Vlerësimi i situatës aktuale dhe ndihma që do të jepet”, mbajtur nga z. Fredrik Friberg, NAO Suedi, i cili u përqendrua në kooperimin ZAP Kosovë-NAO Suedi, në rakordimin e kohës së punës, në auditimet e certifikimit, të rregullshmërisë dhe të performancës (qëllimi, domethënia – zgjedhja e një teme që plotëson 3 E-të, kush janë pengesat për një performancë të mirë etj.), angazhimin e

menaxhmentit, kapaciteti i organizatës, partneriteti strategjik etj.

Më pas u zhvilluan ushtrimet në grupe "Platforma dhe asistenca, konsistenca, inputi për planifikim: Si të përmirësohet: nga niveli individual në atë korporativ", të cilat u demonstruan nga drejtuesit e grupeve.

5. Seminar i përbashkët trajnues KLSH-Prokurori e Përgjithshme

Më 20 korrik 2012 në Tiranë, KLSH dhe Prokuroria e Përgjithshme organizuan në ambientet e Prokurorisë një seminar të përbashkët mes audituesve dhe prokurorëve të njëjësive speciale "task force". Ky aktivitet i parë, në zbatim të Marrëveshjes së Bashkëpunimit pati shumë rëndësi për KLSH.

Institucioni i përgatit kallëzimet mbi bazën e Nenit 281 të Kodit të Procedurës Penale, i cili i mundëson nëpunësit publik të denoncojë pranë Prokurorisë krimin ekonomik. Këtë krim e argumenton në bazë të Nenit 248 të Kodit Penal për rastet e shpërdorimit të detyrës si funksionar publik dhe në bazë të Nenit 258 të Kodit Penal për rastet e shkeljes së barazisë të pjesëmarrësve në tendera apo ankande publike. KLSH kërkon që hapi i parë (mbas vlerësimit nga ana e Prokurorisë të cilësisë së kallëzimit) të jetë pezullimi nga ushtrimi i së drejtës publike i nëpunësit publik të denoncuar prej tij, në bazë të Nenit 22, pika 2 a të Ligjit për Statusin e Nëpunësit Civil. Ka ndodhur në të kaluarën që KLSH ka paditur funksionarë të Shtetit në Prokurori dhe institucione të ndryshme i kanë emëruar më vonë drejtues këta të paditur.

Gjatë seminarit, prokurorë dhe auditues diskutuan mënyrat më efikase për të shkëmbyer informacion dhe

bashkëpunuar, duke rritur aftësinë e identifikimit të saktë të shkeljeve që përbëjnë vepër penale në fushën e administrimit të fondeve publike, administrimit të pronës publike dhe privatizimit të saj.

6. Kontrolli i Lartë i Shtetit zhvilloi analizën 6-mujore

Në datat 30, 31 korrik dhe 1 gusht Kontrolli i Lartë i Shtetit zhvilloi analizën 6-mujore në ambientet e Hotel Vlorë Internacional, në qytetin e Vlorës në respekt të qytetit të pavarësisë dhe 100-vjetorit të shtetit të parë shqiptar.



*Analiza 6-mujore e KLSH
Vlorë, korrik 2012*

Mënyra e organizimit të kësaj analize, e hapur për median dhe inkurajuese për debatin profesional me vlerësime për atë çfarë është bërë mire dhe si duhet të bëhet më mirë, ishte një risi për institucionin. Forma e organizimit është marrë nga Zyra e Audituesit të Përgjithshëm të Kosovës, e drejtuar nga Z. Lars Lage Olofsson, një personalitet në fushën e auditimit.

Ditën e parë, më 30 korrik, diskutimin kryesor e mbajti Kryetari, Z. Bujar Leskaj i cili paraqiti arritjet e institucionit gjatë periudhës janar – korrik 2012 si dhe sfidat e KLSH-së në 6-mujorin e dytë të 2012-tës, duke vënë theksin tek veprimtaria audituese si dhe

marrëdhëniet e KLSH-së me institucionet e tjera homologe ndërkombëtare dhe ato brenda vendit puna dhe qëllimi i të cilave ndërthuret me atë të KLSH-së. Më pas analiza vazhdoi me raportet e dy drejtorëve të përgjithshëm, Z. Rober Gjini dhe Zj. Helga Vukaj. Ata reflektuan më në detaje mbi punën e departamenteve të auditimit që respektivisht drejtojnë, duke vënë theksin tek raportet e deritanishme të auditimit, përfshirë gjetjet, rekomandimet, masat, proceset



gjyqësore, ndjekja e ankesave, konkluzionet, ndjekja e rekomandimeve, etj.

Ditën e dytë, më 31 korrik, drejtuesit e departamenteve të auditimit, përkatësisht Z. Ded Trieshi, Z. Pëllumb Beqiraj, Z. Aleksandër Lipivani dhe Z. Athanas Karaja prezantuan analizën e secilit departament duke u ndalur tek arritjet, problematikat dhe sfidat e punës së tyre. Ata prezantuan gjithashtu të dhëna reale nga raportet e KLSH-së për 6-mujt e parë të vitit 2012.

Për Drejtorinë Juridike analizën e 6-

mujorit e prezantoi juristi me përvojë Z. Koço Sokoli, i cili vuri theksin tek proceset gjyqësore dhe bashkëpunimin me departamentet e tjerë për çështjet juridike dhe gjithashtu pjesën juridike të kallëzimeve penale të institucionit.

Gjithashtu ditën e dytë Zj. Luljeta Nano, Kryeaudituese, prezantoi materialin me temë "Menaxhimi Financiar dhe Kontrolli", i cili u pasua nga një prezantim i ekspertit të jashtëm Gjon Ndreaj me temë "Kontrolli i Lartë i Shtetit në Sytë e një Eksperti të Jashtëm"

Në ditën e tretë, më 1 gusht u mbajt prezantimi nga Zj. Elfrida Tarku dhe Z. Bajram Lamaj, mbi auditimin e performancës si domosdoshmëri për shtimin e vlerës së parasë. Ky prezantim ishte frut i përvojës së përfituar në trajnimin mbi auditimin e performancës të zhvilluar në Zyrën Kombëtare të Auditimit të Polonisë, NIK.

Çdo prezantim i kësaj analize u shoqërua me pyetje, sugjerime dhe diskutime për të sjellë në vëmendjen e të gjithëve arritjet dhe sfidat e secilit departament. Në fund të aktivitetit, Kryetari i KLSH-së, Z. Bujar Leskaj paraqiti konkluzionet dhe drejtimit kryesore të punës për muajt në vazhdim të vitit 2012, duke falenderuar në të njëjtën kohë pjesëmarrësit, përfaqësuesit e medias që e paraqitën drejtpërdrejt këtë aktivitet si dhe qytetin mikpritës të Vlorës.



SFIDAT E NJË MJEDISI NË NDRYSHIM E SIPËR

“Ne mund të arrijmë shumë më tepër duke punuar së bashku dhe me qëllime të përbashkëta sesa duke punuar të izoluar”.

Artikull i përgatitur nga z. Stewen L. Elstein, Zyra e Llogarive në Qeverinë Amerikane (GAO)¹

Që nga takimi i parë i këtij grupi i zhvilluar në Luksemburg në Prill të vitit 1994 ku ishin pjesëmarrës 12 SAI, gjërat kanë ndryshuar shumë në një mënyrë që asnjë nga anëtarët e atëhershëm nuk e kishte menduar, aktualisht numri i SAI-ve pjesëmarrëse në këtë takim është 72. Ky ndryshim pasqyroi përqendrimin në rritje të qeverive në mbarë botën ndaj çështjeve të mjedisit dhe pranimi i faktit nga na e tyre se është e nevojshme të shihet përtej kufijve individualë për tu përballur me problemet mjedisore më urgjente.

Deri nga fundi i shekullit të 20-të shumë shtete akoma nuk kishin ngritur strukturat kryesore për mbrojtjen e

mjedisit. Ndërkohë ata që i kishin ngritur këto struktura kishin tendencën të përballeshin vetëm me problemet brenda kufijve të vendit të tyre. Përveç rasteve të ndotjeve më të rënda mjedisore ndërkufitare ku shqetësimi për ndotjen e mjedisit i kalonte kufijtë e shteteve, në përgjithësi zgjidhjet përqendroheshin në mbrojtjen e parqeve kombëtare apo të tjera burime si dhe në pastrimin e mbetjeve urbane e ujërave të ndotur.

Që atëherë përqendrimi i qeverive në problemet mjedisore ka ndryshuar në mënyrë të dukshme, një trend i nxitur nga probleme mjedisore ndërkufitare të cilat kanë tërhequr vëmendje të madhe, si aksidenti i Çernobilit në Ukrainë, probleme gjeografikisht të përhapura si shiu acid, kontaminimi me mërkur, ndotja ndërkufitare e ujit, reduktimi i rezervave të peshkut dhe shumë probleme të tjera nuk mund të merrnin zgjidhje në mënyrë tjetër përveç nëpërmjet veprimeve të koordinuara dhe në bashkëpunim ndërmjet shteteve të ndryshme. Shtetet filluan të vepronin në mënyrë të koordinuar. Po kështu

¹ *Titulli origjinal “Evoluimi i WGEA-së në drejtim të përmbushjes së sfidave të një mjedisi në ndryshim e sipër”.*

vepruan dhe SAI-t, të cilat transformuan WGEA-në (Grupi i Punës për Auditimin Mjedisor) me 12 shtete anëtare në mesin e viteve '90 në atë organizatë mbarëbotërore që është sot.

Ndërkohë që qeveritë filluan të shohin përtej kufijve të tyre për zgjidhjen e problemeve mjedisore edhe SAI-t filluan të bashkëpunojnë me njëri tjetrin për ekzaminimin e çështjeve mjedisore në nivel rajonal por dhe global.

Në reflektim të dëshirës së SAI-ve për të promovuar auditimin mjedisor në nivel bashkëpunimi rajonal, 22 anëtarët prezentë në takimin e Cape Town në Afrikën e Jugut në Prill të vitit 2000 votuan për mbështetjen, zhvillimin dhe rritjen e Grupeve Rajonale të Punës për Auditimin Mjedisor (RWGEA). Gjithmonë duke e ruajtur grupin global të punës për të mbështetur përpjekjet rajonale përmes trajnimeve, studimeve kërkimore shkencore dhe metodave të tjera.

Në këtë mënyrë filloi zhvillimi dhe zgjerimi i RWGEA-ve. RWGEA pranë EUROSAT-it ishte fillimisht shumë aktiv dhe me mbi 40 anëtarë. Aktualisht 6 nga 7 rajonet e INTOSAI-t kanë RWGEA tejet aktive që plotësojnë punën e grupit global të mjedisit.

Auditime të përbashkëta mjedisore të SAI-ve të cilat përfshijnë një numër të konsiderueshëm të institucioneve, dikur një risi që të ngacmonte kureshtjen,

tashmë janë tejet të zakonshme dhe shpesh herë përdorin metoda të punuara nga WGEA për ushtrimin e auditimeve të përbashkëta e të koordinuara.

Në fakt, ndërkohë që sfidat mjedisore janë bërë globale në natyrë, nëpërmjet kërkimit të bashkëpunimit midis shteteve , WGEA së fundmi ka manifestuar një ide mjaft ambicioze dhe interesante duke organizuar një auditimin të përbashkët mjedisor unik ndërmjet 14 vendeve mbi mënyrën se si po i përgjigjen qeveritë respektive ndryshimeve klimatike.

Mesazhi i z. Elstein është: ***“Ne mund të arrijmë shumë më tepër duke punuar së bashku dhe me qëllime të përbashkëta sesa duke punuar të izoluar”***.

*Përgatiti: Keida Muça
Audituese në KLSH*

Nxjerrë nga : Gazeta "International Journal of Government Auditing", muaji korrik 2012, faqe 14-15.

z. Stewen L. Elstein,
*Zyra e Llogarive në Qeverinë
Amerikane (GAO)*

PËRGJEGJËSITË E SAI-T NË AUDITIMIN MJEDISOR

Meqenëse burimet natyrore nuk janë të pafundme është i sigurtë se në botën tonë që zhvillohet vullshëm pyetjet për mjedisin do të mbeten në vëmendje të vendimmarrësve për një kohë të gjatë.

Përmbledhje e intervistës së z. Mihkel Oviir, Kryetar i SAI-t të Estonisë dhe njëkohësisht Kryetar i Grupit të Punës për auditimin Mjedisor (WGEA)¹

Tema e intervistës është: “20 vjet nga fillimi i auditimit mjedisor në INTOSAI”. Kjo intervistë tërhoqi vëmendjen tonë duke qenë se idetë e z. Oviir mund të jenë të vlefshme dhe mund të përshtaten në një të ardhme të afërt me synimet e KLSH-së në drejtim të auditimeve mjedisore.

1. Në INTOSAI janë krijuar shumë grupe pune me kohëzgjatje të ndryshme por grupi i punës në auditimet mjedisore ka njëzet vjet që është krijuar dhe kjo është një kohë relativisht e gjatë, por duke marrë në konsideratë temën “Mjedisi” është një kohë e shkurtër. WGEA gjatë këtyre viteve ka publikuar

1600 faqe me manuale, ka organizuar shumë takime të vogla dhe të mëdha, ka zhvilluar trajnime, por akoma ka shumë fusha të pa prekura sepse çështjet mjedisore janë të gjëra dhe të ndërlikuara. **Meqenëse burimet natyrore nuk janë të pafundme është i sigurtë se në botën tonë që zhvillohet vullshëm pyetjet për mjedisin do të mbeten në vëmendje të vendimmarrësve për një kohë të gjatë.**

Vizioni i z. Oviir në fillimet e punës së tij si Kryetar i WGEA-së ishte që të gjitha SAI-t të fillonin të kryenin auditime për çështjet e mjedisit, dhe aktualisht janë mbi 100 SAI që auditojnë rregullisht çështjet mjedisore. Kjo ka bërë që në faqen zyrtare të WGEA-së të gjendet informacion i konsiderueshëm dhe tejet interesant për auditimet e kryera deri më tani.

Qëllim tjetër i z. Oviir ishte dhe krijimi i një qendre globale të trajnimeve. Kjo qendër tashmë është një realitet dhe do të hapë dyert vitin e ardhshëm për

¹ Interviste dhënë z Tonis Saar, Sekretar i Përgjithshëm i WGEA-së.

kursin e parë të trajnimit mbi auditimin mjedisor në nivelin fillestar.

Auditimi mjedisor nuk është i vetmi auditim i rëndësishëm, por e vërtetë është se një ditë të gjitha parlamentet dhe qeveritë do të kërkojnë informacion të detajuar për burimet natyrore të mundshme. SAI-t janë të vetmit aktorë në sektorin publik të cilët kanë pavarësinë e duhur që të mund të shohin drejt së ardhmes, përtej jetëgjatësisë së një qeverie në pushtet. Edhe pse deri më tani SAI-t janë përpjekur të evitojnë sa të munden temat mjedisore në auditimet e kryera, shumë shpejt do të jenë të detyruar të përballen me to.

Janë disa arsye se pse SAI-t duhet të përfshihen në auditimet mjedisore:

1 - Mjedisi është një fushë në të cilën vendimi i marrë sot do të influencojë në kohën kur qeveritë e sotme nuk do të jenë më në pushtet;

2 - Ne jetojmë në një botë të globalizuar ku burimet natyrore, energjia, plehrat etj, ndryshojnë me një shpejtësi të paparashikuar jashtë kufijve kombëtar dhe n.q.s një shtet ka ligje të dobta, politika të papërshtatshme, pajtueshmëri dhe zbatim të ulët të lidhura këto dhe me korrupsionin, hije dyshimi në shitjen e burimeve natyrore me çmim të ulët atëherë s'ka dyshim që ky shtet do të përballlet me probleme të mëdha;

3 – Nëse hedhim një sy në krizat e mëdha që qeverive ju është dashur të përballojnë këto 100 vjet vërejmë se këto kriza kanë nënvizuar edhe një herë rëndësinë që kanë faktorët ekonomik, social dhe mjedisor në përmirësimin e situatës financiare të shteteve.

Një pyetje që lind shpesh është nëse ekziston risku i përfshirjen në politikë

duke dhënë zgjidhje problemeve të mjedisit?

Sipas z. Oviir ne duhet të dallojmë qartë ndryshimin midis “ndërhyrjes në çështjet politike të partive” dhe “komentimin e politikave mjedisore”.

Sipas standardeve të INTOSAI-t roli i një audituesi nuk është që të bëjë vërejtje për çështjet politike por të shikojë përputhshmërinë e institucioneve me politikat e paraqitura nga qeveria. SAI-t nuk pozicionohen që të kritikojnë nëse politikat janë të majta apo të djathta por atyre ju takon të mbajnë qëndrim kur vërejnë se një politikë nuk është e përshtatshme (e duhura). Në këtë drejtim SAI duhet të shërbejë si një model i mirë për shoqërinë, pasi askush tjetër nuk i ka këto mundësi.

Problemet dhe sfidat që hasin SAI-t sot gjatë kryerjes së auditimeve mjedisore, janë si më poshtë:

- Përgjegjësi të paqarta të institucioneve ose mbivendosje e tyre;
- Mungesë koordinimi në nivelet e qeverisjes qendrore dhe institucioneve të varësisë;
- Mungesë ose pamjaftueshmëri të politikave dhe të strategjive;
- Vlerësim jo i mirë i efekteve që kanë në mjedis politikat apo programet e qeverisë;
- Mungesë e analizës (ekonomike, sociale e mjedisore) që të mbështesë vendimet e marra;
- Mungesë e planeve afatgjata në implementimin e politikave dhe programeve mjedisore;
- Menaxhim financiar i papërshtatshëm i politikave dhe programeve mjedisore

- Mungesa në zbatimin e legjislacionit të brendshëm për mjedisin;
- Sistem jo i plotë monitorimi dhe raportimi;
- Mungesë e të dhënave mjedisore që të ndihmojnë në vendimmarrje.

Çfarë mund të bëjë secili SAI për të mbështetur lëvizjen globale për zhvillim të qëndrueshëm? SAI-t mund të ndër marrin një sërë iniciativash : së pari çdo SAI mund të promovojë zhvillimin e qëndrueshëm duke përfshirë këtë temë në auditimet e tij; së dyti duhet të inkurajohen SAI-t që nuk janë të përfshirë në mënyrë aktive në aktivitetet e WGEA-s të bëhen anëtarë dhe të përfitojnë nga bashkëpunimet dhe eksperiencat e përbashkëta; dhe së

treti duhet të inkurajohet stafi i SAI-t që të përfshihet personalisht në adresimin e problemeve mjedisore. Çdo SAI duhet të punojë për përmirësimin e mënyrës së paraqitjes së punëve të tij tek pjesëtarët e INTOSAI-t dhe publikut në përgjithësi.

*Përgatiti: **Keida Muça***

Audituese në KLSH

z. Mihkel Oviir, Kryetar i SAI-t të
Estonisë dhe njëkohësisht Kryetar i
Grupit të Punës për auditimin
Mjedisor (WGEA)¹

REVISTA E GJYKATËS SË LLOGARIVE TË TURQISË

REVISTË KOMBËTARE GJYQËSORE

Revista e Gjykatës së Llogarive është një revistë që publikohet nga Gjykata e Llogarive e Turqisë çdo 3-muaj.

Tema e revistës fillon me auditimin dhe drejtimin gjyqësor të tij dhe kufizohet në fushën e shkencave shoqërore.

Revista e Gjykatës së Llogarive është një revistë që publikohet nga Gjykata e Llogarive e Turqisë çdo 3-muaj.

Tema e revistës fillon me auditimin dhe drejtimin gjyqësor të tij dhe kufizohet në fushën e shkencave shoqërore.

Gjuha e revistës është turqishtja. Bordi i Publikimeve, kur e shikon të arsyeshme e publikon dhe në anglisht.

Shkrimet që dërgohen në revistë nuk duhet të jenë publikuar asnjëherë më parë, ose dërguar për publikim.

Shkrimet që dërgohen për publikim duhet të ekzaminohen nga bordi i publikimeve dhe të vlerësohen nga minimumi 2(dy) gjyqtarë, në mënyrë që të publikohen.

Të drejtat e autorit paguhen në bazë të rregullave të caktuara për institucionet

dhe agjencitë publike të publikuara në gazetën zyrtare.

Të drejtën për publikimin dhe shpërndarjen e të gjitha botimeve e ka kryesia e Gjykatës së Llogarive të Turqisë.

Në lidhje me shkrimet që botohen në revistë nuk nënkuptojnë mendimin e Gjykatës, përgjegjësinë në lidhje me to e kanë autorët e këtyre shkrimeve.

Botimet e Gjykatës mund të përdoren vetëm nëse tregohet burimi i përdorur.

PËRMBLEDHJE

Botim i Gjykata Turke e Llogarive
Nën kujdesin e
Erol AKBULUT,
Zv.Kryetar i Gjykatës
Drejtori i Përgjithshëm
Necip TOSUN
i Publikimeve Auditues i Lartë,
Drejtues i programit të publikimeve
Përgjegjësi i Redaktimit
Melek SANAL DEMIRKAN
Auditues
Bordi i Publikimeve
Necip TOSUN
Auditues i Lartë
Ahmet Turan ADIYAMAN
Auditues i Lartë
Mehmet SEVEN
Kryeauditues
Muslum PARLAK
Kryeauditues
Dr.Selami ER
Kryeauditues
Osman MESE
Kryeauditues
Dr.Ahmet TANER
Kryeauditues
Melek SANAL DEMIRKAN
Auditues
Berna ERKAN
Auditues
Mehmet BALIOGLU
Auditues
Zv.Përgjegjësi i Redaktimit
Seher OZER UTUK
Përkthyes
Dizajn
Yasemin ERDAL
Grafik Dizajner
Shtypur
Gjykata e Llogarive
Drejtorja e Publikimeve

Data Gusht 2012
Lloji i Publikimit Botim i hapur
Adresa Gjykata e Llogarive
Drejtorja e Publikimeve
06100 Balgat/ANKARA
E-mail
dergi@savistay.gov.tr
Faqja Zyrtare
<http://dergi.savistay.gov.tr>

**BORDI KËSHILLUES I REVISTËS SË
GJYKATËS**

Prof.Dr. Figen ALTUG
Universiteti i Stambollit
Prof.Dr. Zuhtu ARSLAN
Gjykata Kushtetuese
Prof.Dr. Basak ATAMAN
Universiteti i Marmarasë
Prof.Dr. Mustafa AYDIN
Universiteti Kadir Has
Prof.Dr. Enver AYDOGAN
Universiteti Gazi
Prof.Dr. Burhan AYKAC
Universiteti Gazi
Prof.Dr. Necmiddin BAGDADIOGLU
Universiteti Hacettepe
Prof.Dr. Idris BAL
Kuvendi i Republikës së Turqisë
Prof.Dr. Mehmet BARCA
Universiteti Sakarya
Prof.Dr. Omer Faruk BATIREL
Universiteti Tregtar i Stambollit
Prof.Dr. Vahit BICAK
Akademia e Policisë
Prof.Dr. Kamil Ufuk BILGIN
Instituti i Administratës Publike të
Turqisë dhe Lindjes së Mesme
Prof.Dr. Nurettin BILICI
Universiteti Cankaya
Prof.Dr. Coskun CAKIR
Universiteti i Qytetit të Stambollit
Prof.Dr. Huseyin CEVIK
Akademia e Policisë

Prof.Dr. Adnan Celik

Universiteti Selcuk

Prof.Dr. M. Akif CUKURCAYIR

Universiteti Selcuk

Prof.Dr. Seyithan DELIDUMAN

Universiteti Kocaeli

Prof.Dr.Recai DONMEZ

Universiteti i Anadolliise

Prof.Dr. Ekrem ERDEM

Universiteti Erciyes

Prof.Dr. Halis Yunus ERSOZ

Universiteti i Stambollit

Prof.Dr. Enver Alper GUVEL

Universiteti Cukurova

Prof.Dr. Hakan HAKERI

Universiteti i Qytetëruar i Stambollit

Prof.Dr. Cemal IBIS

Universiteti i Marmarasë

Prof.Dr. Eyup G. ISBIR

Instituti i Administratës Publike te

Turqisë dhe Lindjes së Mesme

Prof.Dr. Selma KARATEPE

Universiteti Inonu

Pro.Dr. Hikmet KAVRUK

Universiteti Gazi

Prof.Dr.Turksel Kaya BENSGHIR

Instituti i Administratës Publike te

Turqisë dhe Lindjes së Mesme

Prof.Dr. Sedat MURAT

Universiteti i Stambollit

Prof.Dr. M. Kamil MUTLUER

Universiteti i Bilkentit

Prof.Dr. Fevzi Rifat ORTAC

Universiteti Gazi

Prof.Dr. Mustafa OKMEN

Universiteti Celal Bayar

Prof.Dr.Suleyman OZDEMIR

Universiteti i Stambollit

Prof.Dr. Huseyin OZGEN

Universiteti Cukurova

Prof.Dr.M.Vedat PAZARLIOGLU

Universiteti 9 Korriku

Prof.Dr. Munir SAKRAK

Universiteti i Marmarasë

Prof.Dr. Hakan TASDEMIR

Universiteti Gazi

Prof.Dr.Fazil TEKIN

Universiteti Eskisehir Osmangazi

Prof.Dr. Erdal TERCAN

Gjykata Kushtetuese

Prof.Dr. Metin TOPRAK

Universiteti Eskisehir Osmangazi

Prof.Dr. Zerrin TOPRAK KARAMAN

Universiteti 9 Korriku

Prof.Dr. Ali Murat VURAL

Universiteti i Stambollit

Prof.Dr.Azmi YALCIN

Universiteti Cukurova

Doc.Dr. Erkan AYDIN

Universiteti i Marmarasë

Doc.Dr. Asim BALCI

Universiteti Selcuk

Doc.Dr. Kudret BULBUL

Universiteti Kirikkale

Doc.Dr. Ramazan CAGLAYAN

Universiteti Kirikkale

Doc.Dr. Ali CELIKKAYA

Universiteti Eskisehir Osmangazi

Doc.Dr. Ali DANISMAN

Universiteti Cukurova

Doc.Dr. Senol DURGUN

Universiteti Gazi

Doc.Dr. M.Akif OZER

Universiteti Gazi

DOC.Dr. Nail OZTAS

Universiteti Gazi

Doc.Dr. Yasin SEZER

Universiteti Gediz

Doc.Dr. Ilhami SOYLER

Kryesia e Gjykatës së Llogarive

Doc.Dr. Yusuf TEKIN

Akademia e Policisë

Doc.Dr. Murat YANIK

Universiteti i Stambollit

Doc.Dr. Binhan Elif YILMAZ

Universiteti i Stambollit

Dr. Ahmet OZDEMIR

Kryesia e Gjykatës së Llogarive

Dr. Zekeriya TUYSUZ

Kryesia e Gjykatës së Llogarive

PËRMBLEDHJA E NR. 85 TË REVISTËS

Tema 1. Përparësitë e Sistemit Elektronik të Menaxhimit të Dokumentacionit (SEMD) dhe udhëzimi për konfigurimin e tij brenda institucionit.

Mehmet Bilge Kagan ONACAN

Universiteti i Ankarasë, PhD në Prona

Dr. Tunç Durmus MEDENI

Turksat, e-qeveria dhe Drejtoria e Informacionit

Qëllimi i këtij studimi është të ngrejë shkallën e ndërgjegjësimit në lidhje me benefitet e SEMD për një institucion dhe për menaxhimin e procesit të informacionit dhe ndryshimet për kulturën e menaxhimit të regjistrimit të të dhënave për institucionet dhe organizatat publike, të cilat janë në një linjë me ligjet e përditësuara, si dhe gjithashtu shërben si një udhërrëfyes për konfigurimin e SEMD brenda një institucioni. Brenda qëllimit të këtij studimi është përdorur si literatura përkatëse; veçanërisht legjislacioni në fuqi dhe eksperiencat që kemi përfituar gjatë procesit të implementimit të SEMD. Është konsideruar që për shkak të ndryshimit të ligjeve, konfigurimi i SEMD në çdo institucion, është i pashmangshëm. Ne shpresojmë që ky studim do të ndihmojë institucionet që po përgatiten të implementojnë SEMD në strukturat e tyre.

Çdo institucion, cilado qoftë fusha e tij e veprimit, ka një sistem të brendshëm për prodhimin, marrjen, ruajtjen, shkatërrimin dhe përdorimin për një periudhë afatgjatë të dokumentacionit.

Me rritjen e institucionit sistemi mbajtjes së dokumentacionit bëhet më i vështirë dhe lind nevoja për rregullime në këtë sistem. Cilado qoftë fusha e veprimtarisë së një institucioni, lind nevoja për burime të sigurta dhe origjinale të dokumentacionit. Duke përfituar nga zhvillimi i shpejtë i teknologjisë së informacionit, është e nevojshme që personave të cilët kanë vendimmarrje tu përcillet informacioni i saktë dhe në kohën e duhur.

Një sistem i mirë i menaxhimit të dokumentacionit ndikon në rritjen e performancës së një institucioni.

Tabela 1: Veçoritë e Sistemit të Menaxhimit të Dokumentacionit (SMD) krahasuar me SEMD

SMD	SEMD
Të jepet mundësia për ndryshimin e një dokumenti të caktuar ose brenda një sistemi mund të gjenden një ose më shumë versione të një dokumenti të caktuar.	Nuk të jepet mundësia për ndryshimin e dokumenteve brenda tij.
Prodhuesi i një dokumenti të caktuar mund ta shkatërrojë atë.	Në mënyrë të prerë nuk mundesh të shkatërrosh asnjë dokument. Dokumentet vetëm për arsye konfidencialiteti mund të fshihen.
Përfshin disa kritere apo plane fshehjeje të dokumentacionit.	Duhet të përmbajë patjetër kritere dhe/ose plane për fshehjen e dokumentacionit.

Arshivimi i dokumentacionit kryhet nga prodhuesit e tij.	Arshivimi i dokumentacionit, përcaktohet nga përgjegjësi i sistemit të informacionit sipas klasifikimeve të përcaktuara më parë.
Ka qëllimin që punët e përditshme të rrjedhin më shpejt.	Ka qëllimin që punët e përditshme dhe memoria institucionale të jetë më e sigurt.

Historiku i SEMD në botë dhe Turqi

AS 4390 ishte sistemi i parë i informacionit i cili u publikua në Australi në vitin 1996. Ky standard u bë pjesë e Standardeve Kombëtare për Menaxhimin e të Dhënave (Australian National Standard for Record Management). Në vitin 2001, ky standard u bë pjesë e Organizatës Ndërkombëtare të Standarteve (International Organisation for Standardization-ISO), si standardi i parë i menaxhimit të dokumentacionit si “ISO 15489 Information and Documentation –Records Management”.

Nga ana tjetër Arkiva Kombëtare Amerikane (NARA- National Archives and Records Administration), në vitin 1997 publikoi standardin DoD 5015.2 “Rregullimet për Menaxhimin e Dokumentacionit dhe Programeve Elektronike” i cili u zhvillua nga BPRO (British Public Records Office) dhe BE, në “Kërkesat Model për Menaxhimin e Dokumentacionit Elektronik” (Model Requirements for Electronic Records Management-MoReq).

Ne lidhje me menaxhimin e sistemeve të informacionit, gjatë viteve 90 u zhvilluan përpjekje të mëdha për përmirësimin e tyre. Veçojmë krijimin e Këshillit Ndërkombëtar të Arkivave (International Council of Archives-ICA) që më vonë u quajt Shoqata e Menaxhimit të Informacionit (The Association for Information Management- ARMA).

Në Turqi ne 2007 u krijua Standardi “Menaxhimi i Dokumentacionit dhe Informacionit” i cili u përforcua me vendimin e Kryeministrit më 2008.

Në 2003 u krijua Ligji për të Drejtën e Informimit i cili rregullonte menaxhimin e informacionit.

Firma Elektronike

Me zhvillimin e teknologjisë dhe shkëmbimin gjithnjë e në rritje të informacionit “on line” lindi nevoja për krijimin e firmës elektronike ose e-firma. Ligji nr. 5070, datë 23.07.2004, barazoi fuqinë e firmës elektronike me siglumin.

Përfitimet e SEMD

Përfitimet e përdorimit të SEMD nga një institucion janë:

- Shpejtësia
- Siguria
- Ekonomiciteti
- Efektiviteti
- Kontributi në Menaxhimin e Informacionit

Tema 2. Ndikimet në kërkimin për rristurimin e administratës publike dhe të llogaridhënies

Dr. Ahmet TANER

Universiteti i Ankarasë, Fakulteti i Shkencave Politike, Asistent Profesor

Në çerekun e fundit të shekullit të 20` të ndodhën ndryshime të shpejta në strukturat, funksionet, tiparet dhe aktorët e përgjegjësive së shteteve. Kriteret dhe mekanizmat e përgjegjësive publike, që kanë funksione të tilla si ushtrimi demokratik i kontrollit mbi pushtetin publik, parandalimin e korrupsionit dhe rritjen e efikasitetit publike, kanë ndryshuar në përputhje me përafrimin me administrimin publik. Dobësimi i përgjegjësive publike që lidhet me politikat dhe administrimin publik, ka rezultuar në një rritje të rolit të burokracisë publike në përgatitjen, vendimmarrjen dhe implementimin e politikave publike. Paralelisht me këto zhvillime, përgjegjësia ka ndryshuar në përgjithësi nga inputet dhe proceset në outputet dhe rezultatet, nga struktura horizontale në atë vertikale, nga të drejtat e qytetarëve tek të kërkesat e klientëve. Megjithatë ndryshimi i orientimit drejt tregjeve ka imponuar përgjegjësinë e performancës së burokracisë, gjithashtu ka krijuar një zonë të lirë burokratike nën mbikëqyrjen e mekanizmave politikë. Me gjithë përafrimin e përgjegjësive publike, bazuar në transparencën dhe reagimin që rezultoi nga efikasiteti publike, duhet të përfordhet më shumë me anë të auditit të shëndoshë dhe mekanizmave të tjera të kontrollit.

Në lidhje me sistemet e administrimit publik, kërkimi për rristurimin e administratës publike ka rezultuar në proporcion të drejtë me llogaridhënien dhe mekanizmat që e sigurojnë atë.

Tabela 1: Vlerat dhe sjelljet për mekanizmat e llogaridhënies

Format e llogaridhënies	Pritjet e theksit	Pritjet e sjelljes
Hierarkike	Efikasitet	Bindje ndaj direktivave organizative
Juridik	Zbatimi i ligjit	Pajtueshmëria me përgjegjësitë e jashtme
Profesional	Rritje profesionale	Respektimi i vendimeve individuale dhe profesionale
Politik	Llogaridhënies	Përgjigje kërkesave për grupet kyçe të jashtme

Tema 3. Merita e burokracisë Weberiane dhe një aspekt nga burokracia publike Turke: 'Ironia Burokratike Politike'

Nurettin AYDIN

Universiteti Gazi, Instituti i Shkencave Politike dhe Sociale, PhD

Burokracia është një instrument që të gjitha organizatat e përdorin, pavarësisht madhësisë së tyre. Max Weber e vendosi burokracinë në një vend qendror në letërsinë për të duke e përcaktuar atë si "tipin ideal". Burokracia publike ka tre aktorë:

Politikanët, që përdorin një strukturë burokratike për të qeverisur dhe shërbyer publikut; qytetarët, të cilët përfitojnë nga burokracia publike; dhe nëpunësit civilë, bashkë me gjithë administratën, të cilët përbëjnë rrotat e burokracisë publike. Megjithëse burokracia është një strukturë e pamundur për tu hequr; socialistët, liberalët, politikanët, qytetarët, madje dhe nëpunësit civilë ankohen në lidhje me performancën e saj. Ndërsa disa shqetësohen për teorinë ontologjike të saj, disa të tjerë janë të lidhur me performancën e saj. Veçanërisht politikanët (politikëbërësit), të cilët nga njëra anë kërkojnë vazhdimisht për burokraci publike mirë-funksionale e nga ana tjetër e shtrembërojnë atë duke ndërhyrë në strukturën e saj hierarkike. Kjo përbën një ironi: 'Ironia Burokratike Politike'. Ky studim ka për qëllim të shpjegojë se nëse do kishte promovime në radhët hierarkike të burokracisë publike sipas meritokracisë së Weberit, performanca e burokracisë publike do rriteshe në mënyrë të konsiderueshme.

Sipas Weberit burokracia, është një mjet të cilin nuk mund ta eliminosh pa vënë në vend të tij diçka të ngjashme. Burokracia është një mjet po kaq i pazëvendësueshëm, aq sa ka një përshtypje negative për problemet që ajo nxjerr.

Burokracia në shumë drejtime është barazi. Njëra nga këta të dyja duhet të jetë patjetër në dorën e ligjvënësve si mjet drejtimi. Merita, është fuqia e një njeriu i cili është i vlefshëm në një fushë të caktuar. Në meritokracinë e Weberit, marrja në punë, promovimi, arsimimi, profesionalizimi dhe kualifikimi duhen kryer në bazë të disa kritereve. Marrja

në punë duhet të kryhet në bazë të këtyre kualifikimeve.

Tema 4. Rimarrja e pasurive në luftën kundër korrupsionit në BE

Hatice TOPKAYA

Specialiste financiare

Ahmet TOPKAYA

Kryeauditues i Gjykatës së Llogarive

Në ditët e sotme korrupsioni është kthyer në një problem madhor në Bashkimin Europian. Në këtë kontekst, me anë të Programit të Stokholmit, është rënë dakord për adoptimin e një strategjie të përbashkët anti-korrupsion brenda BE. Për këtë qëllim, shteteve anëtare u është kërkuar që të rrisin kapacitetet e tyre për investigimet financiare, për të identifikuar asetet kriminale në mënyrë më efeciente, për të kapur dhe konfiskuar këto asete në mënyrë më efeciente si dhe për një bashkëpunim më të mirë me Agjencitë e Rikthimit të Pasurive. Duke konsideruar që afërsisht 70% të krimeve kryhen për përfitime financiare, rimarrja e këtyre të ardhurave kriminale si korrupsioni dhe konfiskimi i këtyre shumave, parandalon kriminelët që të përfitojnë dhe bëhet një masë parandaluese kundrejt tyre. Për këtë arsye, krijimi i agjencive të rikthimit të pasurive, që ndjek të ardhurat që burojnë nga aktivitetet kriminale, konfiskojnë dhe menaxhojnë këto asete dhe shërbejnë si pika kontakti për konfiskimet, është jetësor.

Krijimi ose caktimi i një agjencie të tillë në Turqi, që është një angazhim kombëtar me qëllim lëvizjen e lirë të kapitaleve, ka një rëndësi të madhe si për anëtarësimin në BE dhe siguron

detektim të shpejtë të të ardhurave kriminale për kapjen dhe konfiskimin e tyre.

Tema 5 Një rishikim i Kontrollit të Brendshëm të instaluar brenda organizatave

Metodat dhe procedurat të projektuara që të ndihmojnë organizatën të arrijë objektivat e saj në mënyrë eficiente dhe të japin një siguri në lidhje me arritjen e këtyre objektivave, janë të përcaktuara si sistemet e kontrollit të brendshëm.

Qëllimet kryesore të kontrollit të brendshëm në çdo organizatë mund të përshkruhen si: sigurimi i asetëve të organizatës; të sigurojë saktësinë dhe besueshmërinë e informacionit financiar; të sigurojë përputhshmërinë e organizatës me rregullat, procedurat, planet, ligjet në fuqi; të sigurojë përdorimin në mënyrë sa më efektive dhe eficiente të burimeve dhe si përfundim arritjen e objektivave të paracaktuara të saj. Kontrolli i brendshëm është i përfshirë në një numër të madh marrëveshjesh dhe standardesh kombëtare dhe ndërkombëtare, veçanërisht në Standardet Ndërkombëtare të Auditimit. Në këtë studim, kontrolli i brendshëm së bashku me dimensionet e ndryshme që ka dhe nën-komponentët e tij janë diskutuar relativisht; kryesisht janë analizuar standardet kombëtare dhe ndërkombëtare dhe rregullave mbi sistemet e kontrollit të brendshëm.

K Kontrolli është një nga 5 shtyllat kryesore për drejtimin e një organizate. Këto shtylla janë:

1. Planifikimi
2. Organizimi
3. Ekzekutimi
4. Koordinimi
5. Kontrolli

Ai përfshin anën operative, prodhimin, tregtimin, personelin dhe financat.

Lajme nga bota e Auditimit të Lartë

Simpoziumi i mbajtur me rastin e 150 vjetorit të Gjykatës së Llogarive dhe mbledhja e 39-të e Bordit të EUROSAI

Yusuf Ziya ADA

Auditues i Lartë i Gjykatës së Llogarive

Refleksione nga seminarët e kontrollit të cilësisë mbajtur nga SIGMA

Betul CEYLAN

Auditues i Lartë i Gjykatës së Llogarive

Vendimet e Gjykatës së Llogarive

Vendimet e Bordit të Apelit

Parimet e publikimit dhe rregullat e botimeve për revistën e gjykatës

Parimet e publikimit për revistën e gjykatës

- Revista e ILA është një revistë gjyqësore që shpërndahet çdo 3 muaj.
- Temat e revistës janë auditim, qeverisje dhe ligje dhe janë të kufizuara me shkencat shoqërore.
- Gjuha e revistës është Turqishtja. Kur Bordi i Publikimeve e shikon të arsyeshme e publikon dhe në Anglisht.
- Shkrimet që dërgohen për botim në revistë duhet të jenë konform rregullave të botimit të përcaktuara nga Gjykata.
- Shkrimet që duan të botohen duhet të dërgohen me e-mail në adresën dergi@saystay.gov.tr ose në CD në

adresën: Sayistay Dergisi/ Sayistay Baskanligi/ Balgat/Ankara.

- Shkrimet që dërgohen në revistë nuk duhet të jenë publikuar asnjëherë më parë, ose dërguar për publikim.
- Shkrimet që dërgohen për publikim duhet të ekzaminohen nga bordi i publikimeve dhe të vlerësohen nga minimumi 2(dy) gjygtarë, në mënyrë që të publikohen.
- Bordi i Publikimeve pasi merr mendimin e gjygtarëve nëse ka nevojë për rishikim ja dërgon shkrimin për rishikim ose vendos të mos e publikojë njofton personin që e ka shkruar me shkrim. Bordi i Publikimeve gjithashtu vendos se sa vend apo çfarë vendi do i japë shkrimeve. Shkrimet e dërguara, të publikuara ose jo, nuk kthehen më mbrapsht.
- Përkthimet që dërgohen për publikim duhet të jenë në përputhje me ligjin nr. 5846, datë 05.12.1951. Përkthimet, duhet të dërgohen së bashku me origjinalin e tyre.
- Të drejtat për botimet që publikohen i përkasin Gjykatës.
- Botimet në revistë nuk nënkuptojnë mendimet e Gjykatës. Përgjegjësinë në lidhje me to e kanë autorët e këtyre shkrimeve.
- Botimet e Gjykatës mund të përdoren vetëm nëse tregohet burimi i përdorur.
- Të drejtat e autorit paguhen në bazë të rregullave të caktuara institucionet dhe agjensitë publike të publikuara ne gazetën zyrtare me numër 26412, datë 23.01.2007.

Rregullat e botimeve për revistën e gjykatës

- Shkrimet që dërgohen për botim duhet të jenë në formatin MS Word, faqe A4, sipër, poshtë dhe nga anët duhet të ketë hapësirë 2.5 cm, duhet të jenë në Times New Roman, me shkrim 12 dhe nuk duhet të kalojnë 8000 fjalë.
- Shkrimet duhet të kenë kapakun tek i cili të jetë shkruar titulli, autori ose autorët, emri i institucionit, një biografi e shkurtër dhe te dhënat e kontaktit.
- Për shkrimet që dërgohen duhet të kenë në faqen e parë një përmbledhje të shkurtër në Turqisht dhe Anglisht (përveç përkthimeve) dhe të përmbajnë fjalët kyçe.
- Përmbledhja duhet të jetë me shkrim 10, nuk duhet të kalojë 200 fjalë dhe duhet përmbajë në mënyrën më të mirë të mundshme qëllimin e shkrimit. Fjalët kyçe nuk duhet të jenë më shumë se 5 dhe me shkrim 10.
- Titulli duhet të jetë me shkronja të mëdha dhe me shkrim 15. kapitujt e hyrjeve dhe përfundimeve duhet të jenë me shkronja të mëdha dhe me shkrim 12.
- Tabelat që përdoren brenda tekstit duhet të kenë numër dhe titull.
- Referencat në tekst duhet të jenë në këtë format: (mbiemri i autorit, data e publikimit,numri i faqeve). Për referencat nuk duhet përdorur shënim në fund të faqes. Shënimet në fund të faqes duhet të përdoren vetëm për shpjegime dhe duhet të jenë me shkrim 10.

- Bibliografia, duhet të përdoret vetëm kur jepen referenca brenda tekstit. Burimet renditen sipas rendit alfabetik të mbiemrit të autorit.

Përgatiti: **Alfonc Gabili** Auditues
dhe **Irena Islami**

Përgjegjëse e Sektorit të kërkimit e
zhvillimit në KLSH

**Revista e Gjykatës Turke të
Llogarive**
Revistë kombëtare Gjyqësore

SIMPOZIUMI I MBAJTUR ME RASTIN E 150 VJETORIT TË GJYKATËS TURKE TË LLOGARIVE DHE MBLEDHJA E 39-TË E BORDIT TË EUROSAT, MAJ 2012

Rendi i mbledhjes se 39-të të EUROSAT dhe vendimet e marra

Pasi u be prezantimi i rendit të ditës, mbledhja filloi me prezantimin e raportit financiar të vitit 2011 dhe u fol për zhvillimet e reja të EUROSAT që do ndikojnë në fuqizimin e ILA pjesëmarrëse. “Qeverisja dhe Komunikimi”, “Shtimi i Kapaciteteve”, “Standardet Profesionale” dhe “Shkëmbimi i Dijeve” ishin disa nga raportet që u morën parasysh. Gjithashtu u shqyrtuan aktivitetet e grupit të punës së EUROSAT BT, grupi të punës së Auditimit të Mjedisit, grupit të veçantë i ngritur për burimet e fatkeqësive natyrore dhe grupit të punës për Auditim dhe Etikë.

U diskutuan marrëveshjet e EUROSAT me organizma të ndryshëm si OLACEFS, ARABOSAT dhe ASOSAT, u trajtuan marrëdhëniet me IDI, u diskutua në lidhje me bashkëpunimin e mundshëm me AFROSAT, u diskutuan kushtet e

përshtatshmërisë për buxhetin e viteve 2012-2014, u prezantua plani strategjik i INTOSAT 2011-2016 dhe u diskutua për INCOSAT 2013.

Material i prezantuar në Simpoziumin Ndërkombëtar

Në Simpoziumin e datës 29 Maj 2012, Presidenti i INTOSAT Terence Nombembe foli për përmirësimin e qeverisjes publike dhe marrëdhënien që ajo ka me ILA dhe rolin e tyre.

Presidenti i EUROSAT, Viktor Manuel da Silva Caldera, në temën “Roli i ILA në Transparencën dhe Përgjegjësinë në Llogaridhënie”; pas krizës financiare që goditi botën dhe ne veçanti Europën, rëndësi tërhoqi rritja e auditimit dhe llogaridhënies publike. Caldera, për krizën bankare që filloi në 2007 dhe që u shndërrua në një krizë financiare, dobësoi ekonominë botërore dhe kërcënoi stabilitetin e Euros, theksoi transparencën dhe llogaridhënien në bazë të standardeve ndërkombëtare.

Caldeira theksoi se transparencja në mbikëqyrjen e aktiviteteve publike, përgjegjësisë për llogaridhënie për performancën e institucioneve publike, dhe rritjen e saj, dhe përmirësimet të jenë të dobishme dhe efikase, duhen përmirësime në qeverisje dhe duhet vënë në dijeni opinioni publik.

Ndërsa Sekretari i Përgjithshëm i INTOSAI dhe Presidenti i ILA të Spanjës, Manuel Nunez Perez, në temën "Roli i ILA në Sigurimin e Qëndrueshmërisë financiare"; përcaktoi se zhvillimet makro-ekonomike janë një element me ndikim në rritjen e vazhdueshme të shpenzimeve qeveritare dhe rritjen e financimeve publike, gjithashtu theksoi se paralelisht me këto duhet një rritje e përgjegjësisë së drejtuesve (qeveritarëve) dhe përcaktimin e saktë të kësaj përgjegjësie duke i paraprirë si kërkesa për menaxhimin publik. Penez, përcakton krizën financiare globale, me gjithë ashpërsinë dhe kohëzgjatjen e saj që është shtrirë në të gjithë sektorët duke shkaktuar rënie të aktiviteteve ekonomike, si shkakun për rënien e financimeve publike dhe se përshtatja e ILA me gjendjen aktuale do ishte me rëndësi në mënyrë që të kemi një qëndrueshmëri fiskale. Për këtë arsye, duke u mbështetur dhe në Deklaratat e Limës dhe Meksikos, për deklaratën mbi pavarësinë e ILA që u pranua dhe në kongresin e VIII të EUROSAI në Lisbonë, Asambleja e Përgjithshme e Kombeve të Bashkuara vlerësoi kontributet e shquara të ILA në mirëqeverisjen. Sipas Perez, marrëdhënia që ILA kanë me parlamentet respektive është shumë e rëndësishme për të qenë të pavarur dhe dominues. Ndarja e përvojës dhe mendimeve pa dyshim sjell forcimin e ILA, rritjen e qëndrueshmërisë e

mirëqenies së shteteve dhe një qeverisje publike më efikase dhe dobishme.

Në temën "Roli i ILA në Mirëqeverisje"; Presidenti i INTOSAI dhe gjithashtu Presidenti i ILA së Afrikës së Jugut Terence Nombembe, ju referua praktikave më të mira. Me gjithë përpjekjet e shpenzuara për Kontrollin e Brendshëm, për analizën e aktiviteteve dhe rezultateve të qeverisë, theksoi se duhen forcuar organizmat e auditit të brendshëm akoma më shumë në mënyrë që të kemi një qeverisje më të mirë.

Nombembe, i cili së bashku me kabinetin qeveritar dhe parlamentin u përpoqën për të identifikuar dhe marrë vendimet korrigjuese, theksoi se nga rezultatet e kontrollit të brendshëm në 35% e qeverisjes qendrore dhe 50% e qeverisjes lokale kishte vend për përmirësime.

Në temën "Roli i ILA në Rritjen e Mirëqenies së Qytetarëve"; Presidenti i ARABOSAI dhe gjithashtu Presidenti i ILA së Arabisë Saudite, Dr. Osama Jafar Fakih, theksoi se ILA shërben si një katalizator për përforcimin e performancës së administratës publike, përmirësimin e cilësisë së shërbimeve të ofruara dhe zvogëlimin e korrupsionit. Ai gjithashtu theksoi që raportet e auditimit të përdorimit të burimeve publike duhet të jenë në nivelin e pritur të cilësisë nga parlamentet. Kjo sepse këto raporte, duke qenë të pavarur dhe paanshëm, rrisin konstitucionalizmin e shtetit, përmirësojnë performancën publike, luftojnë korrupsionin, rrisin sigurinë e qytetarëve dhe sigurojnë përdorimin e

dobishëm dhe efikas të fondeve dhe burimeve publike.

Duke ndërgjegjësuar palët e interesuara, se përdoruesit e fondeve publike, janë totalisht përgjegjës për to. Në këtë drejtim, Dr. Osama Jafar Fakih ne kongresin e XX-të të INTOSAI, theksoi se duhen bërë të ditura nevojat për përfitimet dhe vlerat e shtuara nga auditimet e ILA. Kjo sepse këto vlera, theksoi Fakih, janë të domosdoshme për shtimin e cilësisë së jetës së qytetarëve që preken përdorimi i fondeve dhe burimeve publike.

Presidenti i ILA të Hollandës Ellen van Schoten, në temën “Inovacionet në luftën kundër Korrupsionit”; filloi me fjalët “Për të mbetur i njëjtë duhet të ndryshosh”, dhe theksoi se, në historinë 600 vjeçare të ILA të Hollandës, nuk ka mbetur rrugë tjetër veçse të ndryshosh duke ju përshtatur zhvillimeve të reja. Kjo sepse ligjet mjedisore dhe natyrore, revolucionin në informacion, zëri i të rinjve që buçet nëpër rruge, mesazhet me zë të lartë: Koha për Ndryshim, tregojnë vetëm që ndryshimi duhet të jetë përparësi. Ai gjithashtu theksoi se nëse përdorim fjalën *Drejtësi* në vend të fjalës *Korrupsion*, do kemi një efekt parandalues.

Schoten theksoi se kontrollet e brendshme duhet të jenë një faktor inkurajues dhe sigures për mbarëvajtjen e punës, prandaj dhe punonjësit e ndryshëm nëpër institucione duhet të jenë mikpritës për ta. Dhe audituesit duhet të jenë etikë dhe të pavarur në një ambient dyshues dhe në qoftë së kemi të bëjmë me një gjetje duhet të kryejnë një verifikim, investigim dhe procedura zhdëmtimi apo dënimi më të sakta.

Sekretari i Përgjithshëm i INTOSAI dhe Presidenti i ILA të Austrisë, Dr. Josef Moser, në temën “Marrëdhëniet e ILA me Parlamentin dhe roli i tyre në forcimin e demokracisë”; theksoi se burimi i auditimit të fondeve publike dhe qeveritare duhet të jenë vetë qytetarët. Në një shoqëri demokratike mirëpërdorimi i këtyre fondeve sigurohet nga parlamenti dhe ILA dhe janë vetë qytetarët që i kontrollojnë këto institucione prandaj si të tillë ata duhet të njihen me punën e tyre. Për këtë arsye, theksoi Mose, marrëdhëniet ndërmjet parlamentit dhe ILA duhet të jenë të ngushta sepse fundja të dyja këto institucione ndodhen në të njëjtën varkë. Kjo lidhje e fortë duhet të jetë transparente, në mënyrë që ILA, Parlamenti, Qeveria dhe Institucionet shtetërore të mund të mbajnë përgjegjësitë e tyre, te pavarura dhe pa paragjykime, që të mund të kryejnë detyrat e tyre.

Dr. Josef Moser, në lidhje me marrëdhëniet ndërmjet Parlamentit dhe ILA, theksoi disa çështje:

Studimet e ILA duhet të bëhen sa më publike nëpërmjet fushatave publike, rrjeteve sociale, aktiviteteve kreative madje nëse është e nevojshme dhe në gjuhë apo dialekte të ndryshme për të rritur ndërgjegjësimin publik,

- Të sigurohet që komunikimet me anë të medias të jenë sa më aktive, të drejta dhe transparente,
- Të mbështes qytetarët në njohjen e buxhetit, duke ju ofruar informacion sa më transparent në lidhje me procesin e përgatitjes së buxhetit,
- Të rrisë në mënyrë efektive dhe efikase ndikimin e qytetarëve duke

ndërvepruar në ndarjen e njohurive dhe përvojës.

Përfundim

Turqia, për herë të parë priti Kongresin e EUROSAT në 150 vjetorin e krijimit të Gjykatës së Llogarive dhe Simpoziumi i organizuar me këtë rast ishte shumë i vlefshëm dhe pati ndikim me ndarjen e njohurive ndërmjet ILA të ndryshme. Materiali i prezantuar në Simpozium, në lidhje vështirësitë në përdorimin e financave publike, dhe me rolin e ILA në përbashkimin e këtyre vështirësive, dhe nga ndarja e përvojës së përbashkët sipas sloganit të INTOSAI “ Ndarja e përvojës sjell dobi për të gjithë”, ishte me rëndësi të veçantë për të gjithë.

Materialet e prezantuara në lidhje me mirëpërdorimin e fondeve publike, rritjen e cilësisë së jetesës së qytetarëve, marrëdhëniet ndërmjet Parlamentit dhe ILA, forcimi i ndikimeve demokratike publike kohët e fundit; ishin disa nga temat kryesore të paraqitura.

Përshtati : *Alfonc Gabili,*
Auditues në KLSH
Nxjerrë nga : Revista e Gjykatës
Turke të Llogarive
Reviste Kombëtare Gjyqësore
Botim i Gjykatës Turke te Llogarive

Institucione supreme të auditit

GJYKATA TURKE E LLOGARIVE

Gjykata Turke e Llogarive u krijua nëpërmjet një dekreti perandorak të Madhërisë së tij Sulltanit Aziz, në vitin 1862.



Gjykata Turke e Llogarive

Gjykata Turke e Llogarive u krijua nëpërmjet një dekreti perandorak të Madhërisë së tij Sulltanit Aziz, në vitin 1862. Në vitin 1876, me miratimin e Kushtetutës së parë osmane, Gjykata u kthye në një institucion kushtetues. Pas themelimit të Republikës në vitin 1923,

ajo u rithemelua dhe ruajti statusin e saj përcaktuar në Kushtetutën e Republikës. Sipas Kushtetutës dhe Ligjit për Gjykatën e Llogarive, ajo është përgjegjëse për auditimin e të ardhurave, të shpenzimeve dhe të pronës së administratës publike, në emër të Asamblesë së Madhe Kombëtare (Parlamentit).

Si organ auditues i jashtëm i qeverisë qendrore, lokale dhe institucioneve të sigurimeve shoqërore, ajo auditon rreth 120.000 llogari kontabël të sektorit publik. Gjykata kryen auditim financiar mbi besueshmërinë dhe saktësinë e pasqyrave financiare dhe

përcakton nëse transaksionet financiare të lidhura me të ardhurat, shpenzimet dhe asetet e administratës publike janë në përputhje me ligjet dhe marrëveshjet e tjera ligjore. Me ndryshimin e ligjit të vitit 1996, Gjykatës i'u dha detyra e shqyrtimit të zyrave të qeverisë nën juridiksionin e saj në lidhje me përdorimin e burimeve të tyre duke treguar vëmendje ndaj ekonomicitetit, efikasitetit dhe efektivitetit.

Shpenzimet e saj financohen nga një buxhet i veçantë. Por pavarësia e saj financiare është më e thellë: ajo përgatit buxhetin e saj dhe e paraqet atë në parlament pa ndërhyrjen e ekzekutivit. Presidenti i Gjykatës është i vetmi autoritet që autorizon shpenzimet nga buxheti.

Karakteristikat

Gjykata është Institucioni më i Lartë i Auditimit me natyrë kolegjiale, i pajisur me fuqi gjyqësore dhe që nuk i nënshtrohet mbikëqyrjes administrative apo politike.

Duke qenë se Gjykata është e pavarur nga tre fuqitë, legjislative, ekzekutive dhe gjyqësore, ajo ka liri të plotë të vendosë cilat llogari dhe subjekte do të auditojë, kur dhe si do ta kryej auditimin. Ajo gjithashtu vendos nëse për çështjen në fjalë është i nevojshëm raportimi në Parlament. Planifikimi konkret i punës bëhet në bazë të sugjerimeve të auditorëve. Në kryerjen e punës ajo mund të komunikojë drejtpërdrejt me ministritë, bordet, zyrat qeveritare, kontabilistët dhe zyrtarë të tjerë përgjegjës. Gjykata ka gjithashtu të drejtë të ketë akses dhe të shqyrtojë çdo regjistër, regjistrim dhe dokumente mbështetëse që janë të nevojshme për punën e saj. Personeli i Gjykatës gëzon disa garanci që lidhen

me pozicionin e punës. Presidenti i Gjykatës nuk mund të hiqet nga posti i tij para përfundimit të mandatit të tij shtatë vjeçar ose para se ai të ketë mbushur 65 vjeç. Në mënyrë të ngjashme, anëtarët nuk mund të shkarkohen nga detyra ose të dalin në pension para moshës 65 vjeç. Për sa i përket audituesve, me përjashtim të rasteve të parashikuara në mënyrë specifike me ligj, atyre nuk mund tu ndërpritet ose tu hiqen shpërblimet e tyre dhe të drejtat e tjera ose të punësohen në ndonjë zyrë tjetër përveç asaj në të cilën janë caktuar.

Veprimtaria

Mandati i auditimit të Gjykatë së Llogarive zhvillohet në një proces me dy faza. Faza e parë është auditimi i llogarive, ndërsa e dyta është gjykimi i llogarive të audituara. Produkt i fazës së dytë është një dokument ligjor i quajtur urdhër gjyqësor me të cilin zyrtarët përgjegjës ose shfaqësohen ose janë përgjegjës për transaksionet e tyre. Produktet e tjera janë raportet e ndryshme drejtuar Parlamentit. Këto raporte mund të klasifikohen si vijon:

1. Deklarata e Pajtuëshmërisë së Përgjithshme

Sipas Kushtetutës, Gjykata duhet të përgatisë Deklaratën e Përputhshmërisë së Përgjithshme dhe ta dërgojë atë në Parlament. Me këtë Deklaratë ajo siguron Parlamentin që shifrat dhe faktet e treguara në Projekt-ligjin përfundimtar të llogarive, përshkruajnë rezultatet aktuale të zbatimit të buxhetit të shtetit.

2. Raporte Performance

Me amendimin e vitit 1996, Gjykatës i është dhënë kompetenca për të kryer auditime të performancës. Prandaj, ajo

shqyrton nëse institucioni publik dhe organizatat brenda mandatit të saj të auditimit, kanë përdorur burimet e tyre me ekonomicitet, efijencë dhe efektivitet.

3. Raportet për Opinionin Publik

Ligji i Kontrollit dhe Menaxhimit Financiar

Sipas këtij ligji, Gjykata duhet të dorëzojë në Parlament, Raportin e Aktivitetit dhe Raportin e Përgjithshme të Veprimtarisë së Administratës Publike, Raportin e Aktivitetit të Përgjithshëm të Administratës Lokale dhe Raportin mbi Vlerësimin e Përgjithshëm të Auditimit të Jashtëm.

Raporte të Tjerë

Këto raporte parashikohen nga dispozitat e ligjit që rregullon funksionimin e Gjykatës:

a) Dispozitat ligjore dhe rregulluese të cilat rrezikojnë interesat e Thesarit (neni 25).

b) Pyetjet financiare që përfshijnë edhe metodat e kontabilitetit, praktikat, sistemet dhe procedurat që mund të jenë shqetësuese për përlogaritjen e të ardhurave (neni 28, IV).

c) Çështjet me interes (neni 28, V).

d) Rezultatet e auditimit në lidhje me llogaritë e pronës (neni 87).

e) Nëse organet qeveritare jashtë buxhetit të qeverisë qendrore kanë vepruar në kuadër të "qëllimit e themelimit të tyre" (neni 87).

f) Raste të rëndësishme të mosplotësimit të legjislacionit (neni 88). Raportimi nën pikat (a), (b), (c) dhe (f) më sipër është në zgjedhjen e Gjykatës, ndërsa raportimi nën pikat (d) dhe (e) kërkohet nga ligji.

Organizimi dhe Stafi

Gjykata Turke e Llogarive ka dy lloje stafi:

1. Stafi Profesional

Përbëhet nga Presidenti, Anëtarët dhe Audituesit. Aktualisht, stafi profesional është i përbërë nga 661 individë: 49 janë të stafit gjyqësor dhe 710 janë auditues.

2. Stafi Mbështetës

Përbëhet nga personeli që nuk i përket stafit profesional. Ata janë rreth 555 individë.

Siç u përmend më lart Gjykata është e strukturuar si institucioni më i lartë i auditimit kolegjal ku ka individë dhe borde. Individët janë:

Presidenti i Gjykatës

Ai ose ajo është zyrtari më i lartë i Gjykatës dhe është përgjegjës për funksionimin e përgjithshëm të saj. Ai kryeson mbledhjet e Asamblesë së Përgjithshme dhe gjithashtu mund të kryesojë Bordin e Apelit dhe të Këshillit të Dhomave, kur e konsideron të nevojshme.

Sekretari i Përgjithshëm

Sekretari i Përgjithshëm është asistenti administrativ i Presidentit. Sekretari i Përgjithshëm mund të marrë pjesë në mbledhjet e Asamblesë së Përgjithshme dhe Bordin e Dhomave. Presidenti emëron 3 krye auditues apo auditues të lartë, si ndihmës të Sekretarit të Përgjithshëm.

Anëtarët e Gjykatës

Në thelb, ata janë anëtarë të Asamblesë së Përgjithshme. Për më tepër, çdo anëtar është pjesë e një prej tetë dhomave dhe gjithashtu anëtar i Bordit të Apelit ose të Bordin të Dhomave;

Prokurori dhe zëvendësit e tij

Ata veprojnë në emër të Thesarit dhe i japin mendimin e tyre me shkrim dhomave përkatëse, mbi gjetjet e auditimit.

Audituesit

Audituesit shqyrtojnë llogaritë e përcaktuara nga Presidenti. Ata janë të organizuar në grupe auditimi, aktualisht në 21 të tilla.

Stafi

Stafi përbëhet nga zyrtarë, teknikë dhe mbikëqyrësit e tyre. Ata ofrojnë përkrahje administrative dhe teknike për funksionimin e përgjithshëm të Gjykatës.

Kolegjet janë:**1. Dhomat**

Dhomat janë baza e sistemit gjyqësor. Çdo dhomë përbëhet nga një kryetar dhe gjashtë anëtarë dhe vepron si gjykatë. Detyra kryesore e saj është të kontrollojë veprimet dhe llogaritë e zyrtarëve përgjegjës. Gjykimi është i bazuar në raportet e audituesit. Kështu, dhoma vendos nëse këta zyrtarë janë të pafajshëm apo përgjegjës.

2. Asambleja e Përgjithshme

Ajo përbëhet nga Presidenti, kryetarët dhe anëtarët e dhomës. Detyrat e Asamblesë përcaktohen nga ligji i Gjykatës Turke të Llogarive.

3. Bordi i Apelit

Bordi i ofron zyrtarëve përgjegjës, të drejtën e apelit kundër vendimeve të Dhomave.

2. Bordi i Dhomave

Ajo përcakton mendimin këshillues të TCA, mbi rregulloret financiare të departamenteve qeveritare. Anëtarët e stafit duhet të jenë të diplomuar në Fakultetin e Drejtësisë, të Shkencave Politike, të Ekonomisë, ose në institucione arsimore jashtë vendit, të njohur nga Këshilli i Lartë Arsimor. Është gjithashtu thelbësore që

Presidenti dhe anëtarët të kenë mbajtur më parë një nga pozicionet e listuara në Ligjin e TCA. Kryetari dhe anëtarët e bordit zgjidhen nga Kuvendi, ndërsa audituesit emërohen nga Presidenti pas një konkursi. Prokurori dhe ndihmësit e tij, emërohen me propozimin e Ministrisë së Financave, me anë të një dekreti të përbashkët.

Marrëdhëniet ndërkombëtare

Gjykata Turke e Llogarive është anëtare e Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI) dhe e dy Grupeve Rajonale të saj, Organizata Evropiane e Institucioneve Supreme të Auditimit (EUROSAI) dhe Organizata Aziatike e Institucioneve Supreme të Auditimit (ASOSAI). Përveç kësaj, është një nga anëtarët themelues të Organizatës së Bashkëpunimit Ekonomik të Institucioneve Supreme të Auditimit (ECOSAI). Presidenti i TCA ka qenë presidenti i parë i Bordit Drejtues të kësaj Organizate dhe ende mban kryesimin e Bordit. TCA gjithashtu, mban lidhje të ngushta me SAI të tjera në Evropë dhe Azi. Marrëdhëniet mes Institucioneve Supreme të Auditimit, kontribuojnë në përpjekjet e tyre për të përmirësuar cilësinë e auditimit. Për këtë arsye, TCA ka dërguar disa prej audituesve të saj në disa kurse të zhvilluara nga zyrtarë të tjerë të auditimit. Edhe vetë TCA ka zhvilluar një kurs për SAI-t dhe është e përgatitur për të zhvilluar të tjerët nëse kërkohet. Paralelisht me procesin e anëtarësimit të Turqisë në Bashkimin Evropian (BE), TCA po vazhdon përpjekjet për harmonizimin me praktikën e BE. Në këtë kuadër, TCA në bashkëpunim me Zyrën Kombëtare të Auditimit të Mbretërisë së Bashkuar, ka realizuar një

Projekt Binjakëzimi mbi forcimin e kapacitetit të auditimit. Gjithashtu, TCA ka vizituar SAI të vendeve të ndryshme, për të diskutuar e për të shkëmbyer eksperiencën mbi çështjet me interes të përbashkët.

Bashkëpunimi me KLSH

Më datën 29 maj 2012, TCA kremtoi 150 vjetorin e themelimit të saj.



Një delegacion i KLSH me në krye Kryetarin z. Bujar Leskaj dhe në përbërje ndër audituesit më me emër dhe përvojë në institucion, mori pjesë në festimet e këtij jubileu të SAI-t turk në Ankara.



Prof. Asoc. Dr. Rejai Akyel President i TCA dhe Dr. Bujar Leskaj Kryetar i KLSH në momentin e nënshkrimit

Më datë 16 nëntor 2012 në Ankara të Turqisë, Dr. Bujar Leskaj, Kryetar i Kontrollit të Lartë të Shtetit nënshkroi një Marrëveshje Bashkëpunimi me homologun e tij, Presidentin Prof. Asoc. Dr. Rejai Akyel.

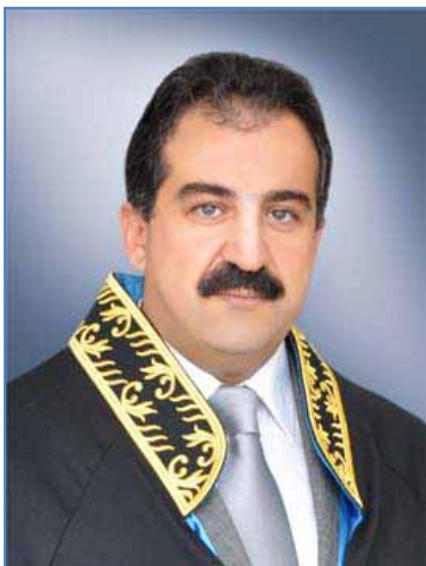
Nëpërmjet mbështetjes së parashikuar në marrëveshje, KLSH dhe Gjykata e Llogarive e Turqisë do të shkëmbejnë eksperiencë në auditimin financiar, atë të përputhshmërisë dhe të performancës, si dhe në çertifikimin e deklaratave financiare.

Me rastin e 100 vjetorit të pavarësisë së shqipërisë, me ftesë të Kryetarit të KLSH-së z. Bujar Leskaj një delegacion i Gjykatës Turke të Llogarive (TCA) vizitoi Shqipërinë.



Me delegacionet e institucioneve të larta të auditimit të ardhura me rastin e 100-Vjetorit të Pavarësisë, në zyrën e Kryetarit të KLSH z. Bujar Leskaj. (Dr. Igor Šoltes President i Gjykatës së Llogarive të Sllovenisë, z. Ivan Klešić, Auditues i Përgjithshëm i Kroacisë, Lidija Pernar Asistente e Auditorit të Përgjithshëm të Kroacisë, z. Lars Lage Olofsson Auditues i Përgjithshëm i Kosovës, z. Hiqmet Cavit Erdogan Anëtar i Lartë i TCA, Attila Caglar Drejtor i Marrëdhënieve me Jashtë i TCA dhe Sami Suzer Auditues i Lartë i TCA). Tiranë, 29 nëntor 2012

Në dhjetor 2012, një grup prej 15 audituesish nga KLSH u trajnuan në Ankara pranë Gjykatës turke për auditimin e performancës dhe gjatë vitit 2013 do të zhvillohen një sërë trajnimesh të tjera në Turqi.

CURRICULUM VITAE**Dr. Recai AKYEL****President i Gjykatës së Llogarive të Turqisë**

Dr.Recai AKYEL lindi në vitin 1965 në rrethin e Şenkaya Erzurum-së; ai përfundoi shkollimin fillor dhe të mesëm në Kirsehir.

U diplomua në vitin 1987 në Departamentin e Administratës Publike të Fakultetit të Shkencave Politike në Universitetin e Ankarasë. Menjëherë pas diplomimit ai filloi programin Master në degën e Administratës Publike të Institutit të Shkencave Sociale të Universitetit Gazi.

Ai u emërua Guvernator i qarkut në Eskisehir dhe gjithashtu u bë një anëtar i Ministrisë së Punëve të Brendshme.

Qëndroi në Mbretërinë e Bashkuar për një vit, si pjesëmarrës i një programi

profesional arsimor në gjuhën angleze. Më pas u emërua Guvernator i provincës së Qarqeve Pozanti, İschehisar, Çamoluk, Solhan, Gökaya, İmamoğlu, Kızıltepe dhe Elbistan. Ka qenë në Japoni për gati një muaj në një trajnim në lidhje me menaxhimin e katastrofave.

Ka përfunduar një doktoraturë në degën e Studimeve të Biznesit të Universiteti Çukurova në Institutin e Studimeve Sociale. Ka një njohuri të mirë të gjuhës angleze.

Ka botuar libra me informacione mbi qarqet ku ai ishte Guvernator: Pozanti, İschehisar, Çamoluk, Solhan, Gölyaka, İmamoğlu. Përveç kësaj, ai ka botuar librin me titull "Tërmeti në Gölyaka" në lidhje me përvojën e atyre që kanë përjetuar tërmetin e 17 gushtit dhe 12 nëntorit të 1999.

Më 25 qershor të 2009 Parlamenti Turk e zgjodhi Dr Recai Akyel, i cili kishte qenë Guvernator i Provincës Tokat që nga 13 prill 2007, si Presidentin e 34 të Gjykatës Turke të Llogarive (TCA). Ai është i martuar dhe ka dy fëmijë.

Dr Akyel është gjithashtu anëtar i Bordeve Drejtues të Organizatës aziatike të Institucioneve Supreme të Auditimit (ASOSAI), Organizata e Bashkëpunimit Ekonomik Institucioneve Supreme të Auditimit (ECOSAI) dhe Organizata Evropiane e Institucioneve Supreme të Auditimit (EUROSAI).



*Kryetari i KLSH-së z.Bujar Leskaj me homologun e tij,
Presidentin e Gjykatës së Llogarive të Turqisë, z.Recai Akyel.
16 nëntor 2012, Ankara*

Institucione supreme të auditit

ZYRA E AUDITUESIT TË PËRGJITHSHËM TË KOSOVËS

Misioni

"Të kontribuojë për mirë menaxhimin financiar në administratën publike.



Zyra e Auditorit të Përgjithshëm të Kosovës kryen auditime të cilësisë, në harmoni me standardet e auditimit të njohura ndërkombëtarisht dhe me praktikatat e mira evropiane. Zyra e Auditorit të Përgjithshëm të Kosovës, krijon besueshmëri në shpenzimin e fondeve publike, duke pasur si pikësynim ndërmarrjen e një roli aktiv për të siguruar interesin e tatimpaguesve dhe palëve të tjera, për rritjen e llogaridhënies publike.

Funksioni

Zyra e Auditorit të Përgjithshëm të Kosovës (ZAPK), kryen auditime vjetore statutorë të rregullsisë të Buxhetit të Kosovës dhe Organizatave Buxhetore. ZAPK gjithashtu ka të drejtë të kryejë auditime të formave të tjera dhe

ndjekjen e fondeve buxhetore që i jepen përfituesve. Kjo gjë bëhet në kuadër të fushëveprimit të këtij institucioni, por nuk është e detyrueshme me ligj që të kryhet çdo vit. Auditimi i Performancës është një nga këto lloje auditimi, i cili kryhet për të vlerësuar nëse programet qeveritare menaxhohen në mënyrë të duhur, me kosto efektive, dhe efikase dhe nëse janë vendosur sistemet për matjen dhe raportimin e efikasitetit të tyre.

ZAPK raporton tek entitetet e audituara dhe Kuvendi (KMFP-Komisioni i Mbikëqyrjes së Financave Publike), për auditimet e kryera. Të gjitha raportet e ZAPK-së, janë të hapura për publikun dhe publikohen në faqen e internetit të ZAPK-së. Raportet përmbajnë rekomandime, të cilat adresojnë dobësitë më serioze të identifikuara, me qëllim që t'i ofrohet Kuvendit, Qeverisë, dhe taksapaguesve një

shërbim profesional dhe i integruar i auditimit.

Pikësnyimi është të sigurohen taksapaguesit dhe donatorët ndërkombëtar, se fondet publike përdoren në mënyrë ekonomike, efektive, dhe efikase. ZAPK e arrin këtë duke siguruar se fondet publike raportohen, administrohen dhe përdoren në mënyrë të matur dhe siç duhet.

ZAPK synon të ndihmojë në zhvillimin e qeverisjes së mirë dhe Menaxhimin e Financave Publike. ZAPK përgjithëson gjetjet nga procesi i auditimit dhe jep kontributin e tij për zhvillimin e mëtejshëm të administratës publike.

KUSHTETUTA E KOSOVËS

Baza Ligjore

Neni 136

[Audituesi i Përgjithshëm i Kosovës]

1. Audituesi i Përgjithshëm i Republikës së Kosovës është institucioni më i lartë i kontrollit ekonomik e financiar.

2. Organizimi, funksionimi dhe kompetencat e Audituesit të Përgjithshëm të Republikës së Kosovës, përcaktohen me Kushtetutën dhe me ligj.

3. Audituesi i Përgjithshëm i Republikës së Kosovës zgjidhet nga Kuvendi, me shumicën e votave të të gjithë deputetëve të Kuvendit, në bazë të propozimit të Presidentit të Republikës së Kosovës.

4. Kuvendi vendos për shkarkimin e Audituesit të Përgjithshëm të Republikës së Kosovës me shumicën e dy të tretave (2/3) të të gjithë deputetëve të tij, në bazë të propozimit të Presidentit ose me nismën e një të tretës (1/3) së deputetëve të Kuvendit të Republikës së Kosovës.

5. Mandati i Audituesit të Përgjithshëm të Republikës së Kosovës është pesë (5) vjet, me të drejtë rizgjedhjeje vetëm edhe për një mandat.

Neni 137

[Kompetencat e Audituesit të Përgjithshëm të Kosovës]

Audituesi i Përgjithshëm i Republikës së Kosovës auditon:

- (1) veprimtarinë ekonomike të institucioneve publike dhe të personave të tjerë juridikë shtetërorë;
- (2) përdorimin dhe mbrojtjen e fondeve publike nga organet e pushtetit qendror dhe lokal;
- (3) veprimtarinë ekonomike të ndërmarrjeve publike dhe personave juridikë të tjerë, tek të cilët Shteti ka një pjesë të aksioneve, ose kur huat, kreditë dhe detyrimet e tyre garantohen nga Shteti.

Neni 138

[Raportimi i Audituesit të Përgjithshëm të Kosovës]

1. Audituesi i Përgjithshëm i Republikës së Kosovës, i paraqet Kuvendit:

- (1) raport për zbatimin e Buxhetit të Shtetit;
- (2) mendimin për raportin e Qeverisë për shpenzimet e vitit financiar të shkuar, para se të miratohet nga Kuvendi;
- (3) informacione për rezultatet e kontrolleve, sa herë që kërkohet nga Kuvendi.

2. Audituesi i Përgjithshëm i Republikës së Kosovës i paraqet Kuvendit raportin vjetor për veprimtarinë e vet.

Neni 157

[Audituesi i Përgjithshëm i Kosovës]

Deri në fund të mbikëqyrjes

ndërkombëtare dhe zbatimit të Propozimit Gjithëpërfshirës për Zgjidhjen e Statusit të Kosovës, datë 26 mars 2007, Audituesi i Përgjithshëm i Republikës së Kosovës, është një ndërkombëtar i emëruar nga Përfaqësuesi Ndërkombëtar Civil.

Bashkëpunimi me KLSH

Ne shkurt të vitit 2012 nënshkruhet Marrëveshja e Bashkëpunimit ndërmjet institucionit të

Kontrollit të Lartë të Shtetit dhe Zyrës së Auditorit të Përgjithshëm të Republikës së Kosovës.

Zyra e Auditorit të Përgjithshëm të Kosovës në tre vitet e fundit që drejtohet nga personaliteti i auditimit suprem z. Lars Lage Olofsson ka dyfishuar buxhetin e saj, ka katërfishuar numrin e auditimeve dhe ka shtuar



personelin me 50 punonjës të rinj. KLSH dergoi në korrik 2012 një grup me auditues dhe drejtues, për të marrë pjesë në Konferencën Vjetore të ZAP dhe për t'u trajnuar, duke fituar eksperiencë në organizimin e eventeve të tilla.

Marrëveshja parashikon po ashtu përshatjen në gjuhën shqipe të standardeve ISSAI të auditimit financiar dhe të performances.

CURRICULUM VITAE

LARS LAGE OLOFSSON

Auditor i Përgjithshëm i Zyrës së Auditorit të Përgjithshëm, Kosovë.



Mbi 30 vjet përvoja të ndryshme në Auditimin e Jashtëm, Menaxhimin Financiar dhe Kontrollin në sektorin publik, si dhe në organizatat ndërkombëtare.

Specialist në menaxhimin financiar dhe auditim.

Përvojë pune në projekte që mbulojnë proceset buxhetore, zhvillimin e biznesit, hartimin dhe zhvillimin e sistemeve administrative, sistemet financiare dhe të kontabilitetit, qeverisjen e mirë, nevojat për trajnim, analiza institucionale, si dhe projekte mbi ndërtimin e kapaciteteve, vlerësimeve, etj.

Përvojë në projektimin dhe zbatimin e projekteve dypalëshe ose shumëpalëshe të zhvillimit me organizatat ndërkombëtare.

Përvoja ndërkombëtare nga puna në Rusi, shtetet baltike, Evropën Lindore, Ballkan, Afrikë etj

Punësimi

2009 në vazhdim Auditori i
Përgjithshëm, Kosovë
2006 - 2009 Këshilltar i Lartë dhe
Zhvillues Biznesi, Zhvillimi dhe
Bashkëpunimi Ndërkombëtar, Zyra
Kombëtare e Auditimit të Suedisë

2004 - 2006 Konsulent, Këshilla dhe
Ndihmë Olofsson, partner i MAPSEC
2001 - 2003 Këshilltar i Lartë mbi
Kontrollin Financiar dhe Auditimin e
Jashtëm, SIGMA / OSBE



*z. Bujar Leskaj Kryetari i KLSH-së dhe
z. Lars Lage Olofsson, Auditues i Përgjithshëm i Kosovës
Vlorë, 28 nëntor 2012*



Me Kryetarët e delegacioneve të institucioneve supreme të auditimit të ardhura me rastin e 100-vjetorit të Pavarësisë, në zyrën e Kryetarit të KLSH nga e majta z. Hiqmet Cavit Erdogan Anëtar i Lartë i Dhomës së Gjykatës së Llogarive të Turqisë, z. Ivan Klešić, Auditues i Përgjithshëm i Zyrës Shtetërore të Auditimit të Kroacisë, z. Bular Leskaj, Kryetar i KLSH, Dr Igor Šoltes, President i Gjykatës së Auditimit të Sllovenisë dhe z. Lars Lage Olofsson, Auditues i Përgjithshëm i Kosovës.

Tiranë, 29 nëntor 2012.

Institucione supreme të auditimit

INSTITUCIONI SHTETËROR I AUDITIMIT I KROACISË

Institucioni Shtetëror i Auditimit i Kroacisë u krijua në 1994, në bazë të Ligjit të Auditimit Kombëtarë, më 30 Korrik 1993, amendimet në 1995, 1999, 2001 dhe 2004.



Audituesi i parë i Përgjithshëm u caktua në Prill të 1994-ës për një periudhë tetë vjeçare. Ajo u rizgjodh përsëri në 2002-in për një mandate të dytë.

SAO ka rolin e Institucionit të Lartë të Auditimit në Kroaci, si përcaktohet në Ligjin e Auditimit Kombëtar. Ai ka arritur gjatë viteve një reputacion të mirë në Kroaci, i cili ka kontribuar për

pozicionin e tij si një institucion i pavarur dhe i pakundërshtueshëm. Megjithatë, ky qëndrim, duke lënë mënjanë ekzistencën e tij, nuk është siguruar ende në Kushtetutën e Republikës së Kroacisë. SAO ka bërë disa kërkesa për këtë qëllim në të kaluarën, por është dashur një kohë e gjatë para se propozimi të merrej parasysh për ndryshimin e Kushtetutës në mënyrë që të sigurojë ekzistencën dhe pavarësinë e SAO-s. Si pjesë e një pakete të amendamenteve kushtetuese

të përgatitura nga një komision i gjerë politikisht, i cili përfaqësonte parlamentin dhe qeverinë, ky ndryshim do të paraqitej në një të ardhme të afërt, me qëllim që të kishte kaluar para përfundimit të vitit 2009. SAO ka qenë i përfshirë në hartimin e tekstit të amendimit dhe është i kënaqur me rezultatin.

SAO ka një staf prej 280 personash, ku 232 prej të cilëve janë auditues të certifikuar shtetërore. Në zyrën qendrore të SAO-s, në Zagreb punojnë 94 persona dhe 186 të tjerë punojnë në 20 zyrat rajonale.

Zëvendës Audituesi i Përgjithshëm është përgjegjës, mes të tjerash, për Shërbimin Ligjor, një shërbim i rëndësishëm mbështetës në kulturën ligjore kroate administrative. Njësia e Auditimit të Brendshëm, gjithashtu përgjegjës për sigurimin e cilësisë, i raporton drejtpërdrejt Audituesit të Përgjithshëm.

Zyrat rajonale kanë numër të ndryshëm të personelit, duke filluar nga 6 në 15. Shpërndarja e zyrave rajonale ndjek strukturën administrative të Kroacisë. SAO është në dijeni të shpërndarjes së disavantazheve ekonomike në vend, por pret rezultatin e debatit në lidhje me ristrukturimin e administratës territoriale në Kroaci para se të modifikojë strukturën e vet.

Audituesi i Përgjithshëm, Zëvendës Audituesi i Përgjithshëm dhe Audituesi Asistent i Përgjithshëm mblidhen çdo javë në një takim informal "kolegium". Të paktën dy herë në vit zhvillohet një "kolegium" më i gjerë, duke përfshirë edhe krerët e zyrave rajonale. Krerët e zyrave rajonale kanë të njëjtin pozicion

si drejtorët e departamenteve në zyrën qendrore. Një këshill ekspertësh, i përbërë nga "kolegiumi" i vogël dhe shtatë ekspertë të jashtëm (profesorë universiteti, ekspertë me përvojë në auditim), është themeluar për të këshilluar SAO-n, më konkretisht në fushën e zhvillimit strategjik dhe në zbatimin e Planit Strategjik të SAO-s. Këshilli i ekspertëve mblidhet një herë në muaj, sipas rregullave të veta, por në praktikë ai i plotëson tre ose katër herë në vit, me kontakte intensive informale në mes të këtyre takimeve.

Kuadri Ligjor

Ligji për Kontrollin e Shtetit përcakton mandatin e SAO-së për auditimin e shpenzimeve publike dhe të ardhurat - më konkretisht, auditimin e pasqyrave financiare, transaksioneve të njësive të qeverisjes lokale, rajonale dhe njësive të vetëqeverisjes, personat juridik që janë pjesërisht ose tërësisht të financuar nga buxheti i ndërmarrjeve publike, kompanitë dhe personat e tjerë juridikë me pronësi në pjesën më të madhe nga ana e Republikës së Kroacisë apo njësive të vetëqeverisjes lokale ose rajonale. Ligji i Kontrollit të Shtetit gjithashtu përcakton mandatin e SAO-s në kontrollin e përdorimit të fondeve të BE-së dhe atë të organizatave ndërkombëtare apo institucioneve, që duhet të përmbushin nevojat publike.

SAO duhet të kërkojë zgjidhje alternative për trajtimin e detyrave të saj të auditimit të detyrueshëm, të cilat janë zgjidhje shumë të rënda që shkojnë përtej një cikli trevjeçar për komunat më të vogla. Përveç forcimit të kontrollit të brendshëm të financave publike në nivel lokal, të cilat mund të lehtësojnë detyrën për SAO-n, duhet të merren në konsideratë zgjidhjet më

radikale, që do të jenë për të vendosur një kufi monetar për përdorimin e audituesve të SAO dhe për komunat nën atë prag, auditimet t'i bëjnë qarqet përgjegjës për mbikëqyrjen financiare.

Bashkëpunimi me KLSH

Më datë 27 nëntor 2012, duke zgjedhur qytetin e Vlorës në respekt të 100 vjetorit të pavarësisë, z. Bujar Leskaj, Kryetar i Kontrollit të Lartë të Shtetit dhe z. Ivan Klešić, Auditues i Përgjithshëm i Zyrës Shtetërore të Auditimit të Kroacisë nënshkruan një marrëveshje bashkëpunimi.

Ajo parashikon shkëmbimin e mësimëve të nxjerra nga aktiviteti auditues, trajnimin e audituesve dhe këshillimin mbi metodat e auditimit, duke përdorur eksperiencën e fituar.



*Nënshkrimi i Marrëveshjes së
Bashkëpunimit midis Institucionit
Shtetëror të Auditimit të Kroacisë
përfaqësuar nga z. Ivan Klešić, Auditues i
Përgjithshëm dhe KLSH-së përfaqësuar
nga z. Bujar Leskaj
Vlorë, 27 nëntor 2012*

CURRICULUM VITAE

IVAN KLEŠIĆ

AUDITOR I PËRGJITHSHËM I
INSTITUCIONIT SHETËRORE TË
AUDITIMIT TË KROACISË



Z. Ivan Klešić, i diplomuar si ekonomist, lindi më 17 tetor 1955 në Koritinja (Karlovac). Ai përfundoi studimet universitare dhe Master në Fakultetin Ekonomik në Zagreb.

Përmes projektit të binjakëzimit "Përforcimi i kontrollit të jashtëm mbi buxhetin", i cili u zhvillua së bashku me Zyrën Kombëtare të Auditimit të Mbretërisë së Bashkuar dhe Institucionit Shtetëror të Auditimit të Kroacisë, ai fitoi çertifikatat: Trajnues i Trajnerëve, Auditues i performancës, ACL, BE Auditimi i Anti-Mashtrimit Financiar dhe Korrupsionit, si dhe Auditimi Financiar.

Pas diplomimit, ai ka punuar në ndërmarrjen "Automekanika Karlovac" në postin drejtorit të shitjes me pakicë dhe shumicë. Që nga viti 1991, ka punuar në Ministrinë e Brendshme,

Departamenti i Policisë Karlovac, si shef i operacioneve të përbashkëta, ku shërbeu si drejtues i burimeve financiare, kontabilitetit dhe burimeve njerëzore. Që nga viti 1996 ka punuar në Zyrën Kombëtare të Auditimit si Shef i Zyrës Rajonale të Karlovac.

Si një pjesëmarrës në luftën e pavarësisë, z. Klešić fitoi statusin e mbrojtësve kroatë dhe u dekorua me medaljet "Vetëtima" dhe "Stuhia". Ai është i martuar me dy fëmijë.



Me Kryetarët e delegacioneve të institucioneve supreme të auditimit të ardhura me rastin e 100-Vjetorit të Pavarësisë, përpara Monumentit të Pavarësisë në Sheshin e Flamurit, (nga e majta

z. Lars Lage Olofsson

Auditues i Përgjithshëm i Kosovës,

z. Ivan Klešić,

Auditues i Përgjithshëm i Zyrës Shtetërore të Auditimit të Kroacisë,

Dr. Igor Šoltes,

President i Gjykatës së Auditimit të Sllovenisë dhe

z. Bujar Leskaj,

Kryetar i KLSH.

Vlorë, 28 nëntor 2012.

Content

Title	Author	Page
Editorial	Message of the President of NIK (Polish SAI) Mr. Jacek Jezierski	195
Audit Management Integrity, Accountability and "Tone at the Top"	Assoc. Prof. Dr. Recay Akyel, President of the Turkish Court of Accounts	197
The level of public debt and the Constitution	Dr. Bujar Leskaj Chairman of AI-SAI	211
Competition in public procurement	Assoc. Prof. Dr. Lindita Lati , Head of Albania's Competition Authority	219
Fraud audit	Prof. Dr. Vjollca Karapici, Faculty of Economics, Tirana State University	227
Audit Quality	Assoc Prof. Dr. Ingrid Shuli Faculty of Economics, Tirana State University	239
Performance Audit process, what to consider	Assoc Prof. Dr. Manjola Naço and MSc Blerta Zilja, Faculty of Economics, Tirana State University	245
The environmental right between civil, administrative and criminal laws	Assoc. Prof. Dr. Sazan Guri, "G&G Group" Institute	253
Evaluation of banking assets for the purpose of financial risk management	Dr. Adriatik Kotorri Faculty of Economics, Tirana State University	263
Administrative disputes and their judgment	Assoc. Prof. Dr. Helga Vukaj, AI-SAI	271

Content

Performance Audit in AI-SAI: Challenges and innovation	Dr. Rinald Muça AI-SAI	285
Fiscal Revenues Audit-EU countries experience	Adapted by: Dr. Edvin Stefani AI-SAI	295
AI-Sai and the Human Resource Challenge	Gjon Ndreja, Edlira Sako, Fatos Çocoli and Irena Islami, AI-SAI	307
Info	AI-SAI Activities (May-August)	321
Turkish Court of Accounts	Profile	327
Office of the Auditor General of Kosovo	Profile	333
State Audit Institution of Croatia	Profile	337

Editorial

It is a great honour for me to address you on the centenary of the independence of the Albanian state. I would like to congratulate the Albanian nation on this occasion and wish you all and your country happiness and prosperity.



By: Jacek Jezierski
President of the Supreme Audit Office
of Poland (NIK)

Dear Readers of the *Public Auditing*,

During the latest visit of the Chairman of the State Supreme Audit of Albania, Mr Bujar Leskaj to Poland, we signed a cooperation agreement which will formally help our SAIs to cooperate. I truly hope that our relations will grow stronger and that we both can benefit from exchanging audit experience, methodology and know-how. I have

always appreciated international cooperation among SAIs, as sharing knowledge and experience allows us to learn from each other. We can therefore exchange best practices and also learn from each other's mistakes and in this way improve the way we work and serve our societies.

Our institutions, the Albanian Supreme State Audit Office and the Polish Supreme Audit Office (NIK) have been entrusted with very special mandates as supreme auditors for the benefit of our countries' people. States are there for people, to offer their citizens an environment to live their lives as safely, happily and prosperously as possible. We, the SAIs, are there to watch how things develop. We are part of the state structure but at the same time we are always a bit aside, watching, collecting data, analysing and suggesting to our respective governments ways to doing things in a better way. SAIs are not governments to propose and execute policies, but once a policy is proposed and implemented, once there is public money spent on it, we are there to act in order to deliver reliable information

on what is going on. Our audits are vital for the functioning of the state, for its effectiveness, for the well-being of its citizens, and also for democracy and transparency. This is our role. We should, however, remember that this possibility to influence the way our states work is not only a great opportunity, but is also a great responsibility. People trust us and want to be able to rely on us, i.e., on our message.

Why is informing people so important? Communication between public institutions and society makes for one of the pillars of democracy. The citizens who jointly govern the state must be informed in order to take informed decisions. A civil society are not inhabitants of one state ruled by officials. A civil society rules the state by means of officials it employs. Information on the results of our audits and information on our functioning is needed by the civil society to take its decisions. Officials are just there to execute these decisions, auditors are there to check how officials do their job, while society is there to govern the state and therefore it needs information. And it is our task to provide this information, as objective, reliable and as full as possible.

I am very pleased for my SAI to be a partner of the Albanian SAI at the time of your country's rapid transition. In the 1990s, as you know, Poland was undergoing deep and accelerated political and economic transition. The transformation affected practically everybody in Poland, each family, every man and every woman. Big reforms were introduced, changing the very foundations of the Polish state, but also

affecting people's individual lives - every single day. The government had to act under a lot of pressure, political, social and economic and had to face very great expectations. In a way, it was similar to what we are all facing these days in almost every country on the globe, during times of the global crisis when things keep on changing, sometimes dramatically, almost every day. In such times, governments need to act quickly and make risky decisions. That is what they are expected to do. However, such situations are like walking on very thin ice, always posing a risk of mistake, negligence or even misuse of power. And this is why we, the independent Supreme Audit Institutions, have to be there working hard and watching the governments closely, in order to be able to provide reliable information and recommendations to our parliaments and to the public. In order to provide for a better state.

Last but not least, let me wish you all success in publishing the *Public Auditing* so it becomes a reliable and highly valued source of information for auditors, auditees, other stakeholders and the general public.

Jacek Jezierski

President of the Supreme Audit
Office of Poland (NIK)

Warsaw, 28 November 2012

AUDIT MANAGEMENT INTEGRITY, ACCOUNTABILITY AND THE TONE AT THE TOP

Transparency and accountability are the two main principles of good governance in public sector and the main responsibility of SAIs is to contribute to the transparency and accountability of the management of public funds.



Assoc. Prof. Dr. Recai Akyel,
President of the Turkish Court of
Accounts (TCA)¹

Introduction

¹ *Presentation of Assoc. Prof. Dr. Recai Akyel, President of the Turkish Court of Accounts (TCA) Given at the VII EUROSAI-OLACEFS Conference, Tbilisi, Georgia, 17-19 September 2012*

To fulfill this responsibility an SAI should carry out quality audits and produce quality audit reports. This is the only way SAIs can gain and sustain credibility and confidence. Thus, the main and paramount issue for SAIs is to maintain a high level quality in their audit activities and maintain this level so that they can both lead by example and justify their *raison d'être*.

International organisations such as INTOSAI, EUROSAI, ASOSAI and many international and regional working groups have handled this issue of audit quality until now and it is clear that this topic will continue to be discussed in the future due to its importance. As external audit bodies of each country, SAIs need to adhere to quality standards and at the same time auditors should hold the banner of objectivity, independence, professional

scepticism and accountability to the public by performing quality audit work. (IFAC Transnational Auditors Committee, 2007:5)

In consideration of the theme, it is worth discussing how an SAI and especially head of an SAI can ensure quality work. What are the means to achieve this goal? When it comes to this question, the answer lies beneath the concept of 'tone at the top'. As stated in one EUROSAI Report, quality within any organisation is not achieved spontaneously; but requires a specific approach led by management. (EUROSAI Working Group Report, 2010: 33) Management should be aware of the importance of and be committed to achieving the highest quality standards. Of course, there are certain means of achieving the highest quality standards which management can apply. However, before mentioning these means and their relation to each other, it would be useful to discuss the terms of stakeholders' confidence, audit management integrity, accountability and tone at the top and their relevance for an SAI to ensure a common understanding.

Concepts

To begin with, it is necessary to mention stakeholder confidence as an overarching term of the whole presentation. SAIs have so many stakeholders: auditees, citizens, civil society organizations and obviously the Parliament as the principal stakeholder. So, stakeholders' confidence for an SAI means the trust

of the parliament and public, in general, to the outputs of SAI. It is important that SAIs' work remains relevant, credible and useful to its stakeholders, especially the Parliament. (EUROSAI Working Group Report, 2010: 31) In private sector, a company's ability to build and maintain the confidence of their stakeholders is central to their business. This is also the case for public institutions. Especially, as an institution working on behalf of the parliament and thus public, an SAI's ability to build confidence of their stakeholders is of crucial importance. Secondly, audit management integrity is another term that needs to be clarified considering its importance in terms of enhancing the confidence of stakeholders. Citizens would like to learn about how public funds are being spent by public institutions and how the institutions are performing. An SAI works as a mediator in this context, auditing the institutions and reporting about their accounts and transactions to the parliament and citizens. Audit management integrity means conducting these audits with competent and independent staff, who adopt a well-established code of conduct and execute the audits in accordance with laws and professional standards. So there are some conditions to meet to ensure audit management integrity: The auditors should be qualified, the code of conduct to be adopted should be clear, the audit procedures should be open and well-defined, the management of the SAI should make

sure the monitoring process for assessing the audits and audit reports is in place. Audit management integrity term embraces many elements, which are all related with and leading to audit quality.

Thirdly, accountability is a familiar term for SAIs, but mainly referred in relation to auditees. In most of the countries, SAIs are institutions that are treated as essential for enforcing accountability. For completing the accountability loop, the SAI should also be accountable to somebody. Accountability of the SAI does not compromise the principle of independence of the SAI. Rather, the two concepts are complementary. Accountability of the SAI reinforces its independence by giving legitimacy to its actions. (Khan, 2007:11) What is accountability for an SAI? ISSAI 20 deals with this issue. According to the relevant standard; accountability for SAIs stands for their responsibility for planning and conducting the scope of their work and using proper methodologies and standards to ensure that they promote accountability and transparency over public activities, meet their legal mandate and fulfil their responsibilities in a complete and objective manner. (ISSAI 20, 2010: 3) In context of accountability for SAIs; their work processes, activities and products should be transparent and they should communicate openly with their stakeholders.

Finally we come to the concept of 'tone at the top'. Tone at the top is about the leadership responsibilities

for ensuring the quality of the products or services institution provides. The term is defined by IFAC as follows:

"The standard set by the organization's leadership whereby performance is measured; the culture within which the members of the organization operate; the tone set by senior management; irrespective of management's documented strategy and policies, it is the force that drives individual professionals; the 'unseen hand' that direct activities regardless of management's proximity to the action; and a commitment to the quality of care clients receive." (IFAC Transnational Auditors Committee, 2007: 8)

Tone at the top is seen by some as a part of and by others as equal to the internal control environment. An example to the first approach defines tone at the top as one element of internal control system, in which the other elements are risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring. (Khan, 2007: 7) Managers are responsible for establishing an effective control environment in their organizations. Indeed, the tone managers set through their actions, policies and communications can result in a culture of either positive or lax control. (ISSAI 9210:1) When considered in the context of this conference and SAIs, the term specifically refers to SAIs' managers' responsibilities to provide

accountability by ensuring quality through well-established internal control structure. According to the second approach which sees tone at the top as equal to the internal control environment, elements of tone at the top are grouped into four which are: management, communication, culture and structure. (Bruinsma, Wemmenhove, 2009: 3).

As can be seen clearly, all of the terms that are explained in terms of the theme of the conference are correlated with each other. Actually, it is not possible to think of or handle one without mentioning the other. Therefore, the critical issue is the practical aspect rather than the theory. In other words, it leads to the questions of how an SAI will ensure stakeholders confidence, how will the head of an SAI set the 'tone at the top' to ensure quality audits? With these questions, we come to the second part of my speech in which the means to quality audit are dealt with.

Means to quality audit

As SAIs, we are responsible for auditing the public institutions and examining on their accounts, financial statements and internal control structure and making them suggestions in order to contribute to good governance in public sector. But, how about SAIs' own functions and quality of their activities, especially audit? Surely, as an external audit body that leads by example, an SAI should ensure providing quality work. As stated in EUROSAI report, "quality is needed in both the professional

work of SAI and its administration" and management of the SAI would be responsible for realization of this aim. (EUROSAI Working Group Report, 2010: 8)

Audit Quality and Tone at the Top

Performing quality audit is a vital issue for SAIs, because it is how SAIs meet accountability principle requirements and ensure stakeholder confidence. Thus, achieving quality audits should be the highest aim of SAIs. In order to realize this aim, heads of SAIs should set the right tone at the top. As stated in IFAC Transnational Auditors Committee Report, culture within a firm, in our case an SAI, is a key driver of audit quality because it has the ability to create an environment where achieving quality in every aspect of the audit process is valued, invested in and rewarded. However, achieving high quality is more compelling for SAIs than other institutions because of the nature of their work: judging the actions of others. (EUROSAI Working Group Report, 2010: 7) That's why maintaining a certain level of quality becomes more and more important for SAIs. The reputation of SAIs is based on the quality of their output. However, quality cannot be achieved spontaneously or randomly. As I have already stated, this is the responsibility of the head of SAI to make sure that audits and audit reports are of high quality.

There are certain means and criteria of achieving good quality audit. At the same time, there are many documents, guides, working group

reports and ISSAIs, in which the criteria for quality are set and the ways to meet these criteria are explained for SAIs. Although all of us are already familiar with these criteria, considering the importance of them, I think they are still worth mentioning briefly.

So, what are the conditions for ensuring audit quality, or the question can be rephrased as: what to do to set the right tone at the top? First of all, leadership should set strategy, acknowledge and communicate to all staff the importance of meeting ethical standards and quality. Management's commitment to quality should be communicated both internally and externally. In addition, management should set the objective of quality management system and define roles and responsibilities.

Secondly, management should make sure that international standards on quality control are adopted in the SAI and establish an appropriate system to comply with them.

Thirdly, management should make sure that competent and qualified staffs are recruited and they adhere to ethical and legal requirements.

Finally, management should regularly review and evaluate the implementation of the quality management system.

So, it is obvious that management of an SAI should establish a quality control system and make sure of its well-functioning. Then, what is a system of quality control? ISSAI 40

and ISQC 1 outline the elements of a system of quality control to be:

Leadership responsibilities for quality within the firm,

Relevant ethical requirements,

Acceptance and continuance of client relationships and specific engagements,

Human resources,

Engagement performance, and

Monitoring.

As clearly seen, the first condition leadership responsibilities for quality within the firm' is about the tone at the top. ISSAI 40 states that; "An SAI should establish policies and procedures designed to promote an internal culture recognising that quality is essential in performing all of its work. Such policies and procedures should be set by the Head of the SAI, who retains overall responsibility for the system of quality control" (ISSAI 40, 2010: 5) As the application of this principle, the Head of the SAI should strive to achieve a culture that recognises and rewards high quality work throughout the SAI and ensure that sufficient resources are available to maintain the system of quality control within the SAI. (EUROSAI Working Group Report, 2010: 33)

The other elements of quality control system may seem not directly related with tone at the top but when considered that head of the SAI is responsible for all the activities of the institution, the other elements may also be regarded as linked with the management and thus, tone at the

top. Such perspective can be illustrated



Head of the SAI should explicitly state his/her will on audit quality and have a strategy for providing it. This is the first step for setting a right tone at the top. This strategy should include the objectives and the tools and activities that are going to be realized to achieve the objectives. Moreover, the risks to achieving the objectives thus audit quality, should be determined. These risks need to be assessed and actions to mitigate them should be taken. This is how the Head of the SAI should deal with the strategy for managing good quality.

After having the strategy, it is all about implementing it; but for successful implementation the Head of the SAI should make sure that the necessary systems are in place and well-functioning. The main system mentioned here is the quality control system, which is indeed composed of many subsystems and elements, The Head of the SAI is the one responsible for overseeing that a system is developed and personnel acts in accordance with the requirements of this system- The quality control system is directly related with internal

control, or management control, which helps to provide reasonable assurance that the organization: adheres to laws, regulations, and management directives; promotes orderly, economical, efficient, and effective operations and achieves planned outcomes;- safeguards resources against fraud, waste, abuse and mismanagement; provides quality products and services consistent with the organization's mission and

- develops and maintains reliable financial and management information and fairly discloses that data through timely reporting. (1SSAI 9120:1)

Another crucial element of tone at the top is communication.

Communication should be handled with its two dimensions; firstly, communication as from top to down internally and secondly, communication of SAIs with their external stakeholders. Communication within the SAI from top to down requires the management to deliver their messages explicitly and clearly to ensure a standardized implementation amongst auditors. In addition, messages about quality should stand out above all other messages, In order to realize this, management should inform all personnel about the strategy for quality audit and the tools that are going to be adopted to achieve the strategy. In this way, management or the Head of the SAI can make sure that each employee is aware of the requirements they need to meet in

terms of ensuring quality audit (IFAC Transnational Auditors Committee, 2007:15) The second dimension of communication is about the external stakeholders, which is more directly related with gaining their confidence. Stakeholders of an SAI, the parliament, auditees, citizens and the media should be well informed about the concepts of integrity, objectivity, independence, professional scepticism and accountability. External stakeholders should be informed about the strategy of the SAI as well, by the Head of the SAL The importance of the role and responsibility of audit professionals should be communicated externally so as to enhance stakeholders' confidence. In this way, SAIs would both meet the requirements of accountability principle and at the same time ensure audit quality, it should always be kept in mind that 'a quality audit is the result of internal management checks and external review, good communication with the auditee, and rigorous structure and drafting, which lead to clear messages and effective recommendations'. (INTOSAI Capacity Building Committee, 2010: 6)

Human resources issue is another aspect of audit quality that can be managed by tone at the top. When the subject is about ensuring audit quality, it is mostly related with the auditors since they are the ones to execute the work. So, if the Head of the SAI wants audits to be of good quality, he/she should make sure that the staff is competent and qualified

so that integrity can be maintained. In addition, the principles of independence, objectivity, impartiality and professional secrecy should be reinforced by the staff. The Head of the SAI should establish an HR management system, which includes job descriptions, code of conduct and staff appraisal. That's how audit management integrity and audit quality can be maintained in terms of human resources aspect.

Ethical requirements are another aspect of tone at the top which is actually interlocked with human resources issue. It is not possible to separate these two concepts but because of the importance of ethical issues for ensuring audit quality, it is necessary to handle ethics separately. In order to maintain audit management integrity, SAIs should adopt a code of conduct and relevant international ethical requirements. ISSAI 30- Code of Ethics is the fundamental document, which sets the basic ethical principles for SAIs. So, the Head of the SAI should adopt these principles and communicate those to the staff explicitly. It is of crucial importance that the personnel of SAIs comply with ethical requirements because this is how audit management integrity can be guaranteed. In addition, the Head of the SAI should make sure that the SAI and the auditors are independent. The legislation should be adequately and properly established to guarantee the independent functioning of SAIs. As stated in the Mexico Declaration;

"Legislation that spells out, in detail, the extent of SAI independence is required". Otherwise, adopting the ethical requirements without having sufficient independence would jeopardize audit management integrity. Good governance includes clearly articulated ethical values, objectives, and strategies; proper tone at the top; and internal control. It should align policies and procedures to encourage behaviour that is consistent with the organization's ethics and integrity values. (The Institute of Internal Auditors, 2006: 3)

After ethical requirements, monitoring aspect of tone at the top comes which is actually related with all the other aspects. Without monitoring or assessment/all the others are meaningless, The Head of SAI should establish a well-functioning monitoring mechanism in order to follow-up the implementation results for strategy, quality control system, communication, human resources and ethical requirements. The results of all activities in these fields should be reported to the Head of the SAI, so that he/she can see the deficiencies or flaws in the system and correct them in a timely manner. Without an assessment system, it would not be possible to understand whether audit quality is maintained or not* Such a monitoring or assessment system may also include external parties commenting on the implementation of the SAI, like peer reviews. For setting the right tone at the top, the Head of the SAI

should follow-up the whole system and see the results for himself/herself.

To sum up, tone at the top in an SAI is the responsibility of the management for ensuring audit quality so that the confidence of stakeholders can be enhanced. Management of an SAI sets the right tone at the top by making necessary and adequate arrangements in six aspects which are; strategy, quality control system, communication, human resources, ethical requirements and monitoring. These six aspects, which are interrelated and when combined together as tone at the top, constitute audit quality. Moving one element away would break the whole structure and put audit quality into risk,

So, until now I have mentioned about the way SAIs should understand the relevant terms and the responsibilities of Head of the SAI to maintain audit quality. Now, I'm moving forward to the last section of my speech in which I will mention the experiences we have on this subject in TCA.

TCA experiences

The TCA, with 150 years of experience, is now in a process of significant change due to the revision in the TCA Law which aims to improve public financial management and changes the audit methodologies to comply with international audit standards. In the light of this information, it can be said that setting the right tone at the top and ensuring audit management

integrity as well as audit quality is of priority importance for the TCA, First of all, it is worth mentioning one of the most important requirements of audit management integrity: independence. The Turkish Constitution and the TCA Law itself guarantees the independence of the TCA and its auditors. With the safeguard the legislation provides, the TCA functions independently without any political influence. The Article 3 of the TCA Law reads that: 'Turkish Court of Accounts shall have functional and institutional independence in carrying out its duties of examination, audit and taking final decision conferred by this Law and other laws'. In addition, the Law gives the TCA the authority to make audit reports public* In other words, the TCA is free to publish and disseminate its reports, once they have been formally tabled or delivered to the appropriate authority- as required by law. The article 44 of the TCA Law reads that: "Reports of Turkish Court of Accounts, except for the cases forbidden to be announced by laws, shall be announced to the public by the President of Turkish Court Of Accounts or deputy president assigned by him within fifteen days as of the submission of reports to the TGNA and related public administrations". In addition to these, as another indicator of independence, the TCA has the authority to determine its budget and audit scope. It has the authority to audit the public institutions in its legal

mandate every year. However, since this is not technically possible, the TCA determines an audit scope and audit plan every year according to some pre-established criteria like budgetary importance, Parliamentary interest or high risks. This system is one of the means that ensures audit management integrity. Moreover, the TCA has the authority to manage its own budget and allocate it appropriately which is an important indicator for independence and audit management integrity.

The TCA also has a legislative framework that requires and ensures execution of audits within a determined quality control system to ensure audit management integrity and accountability. The TCA Law also regulates the quality control procedures in a general aspect and sets some provisions as to maintain audit quality.

Article 35 reads that:

"... Audit shall be carried out in accordance with the generally accepted auditing standards.

..Turkish Court of Accounts and auditors shall carry out audit activities independently and impartially

...For effective fulfilment of audit function, technical and professional competencies of the personnel of Turkish Court of Accounts shall be developed*

...For maintaining quality assurance, each stage of audit shall be reviewed constantly in terms of its conformity with audit standards, strategic plans, audit programs and professional code of ethics."

Other than the Article 35, some articles of the TCA Law regulate how the quality control procedures will be applied in a very broad manner. These procedures have been determined in a detailed way in the Audit By-Law and Audit Manual. According to these documents, quality control procedures are grouped into two: hot-review and cold-review.

Hot-review quality procedures are the ones that are performed during the audit. They start from engagement team leader level and lead up hierarchically to the Board of Report Evaluation. One procedure is followed by the other and each of them serves as complementary for the previous one. Cold review procedures, on the other hand, are the ones that are performed after completion of the audits and audit reports and explained in detail in the Audit Manual. Cold-review procedures foresee peer reviews and reviews carried out by a specialised quality assurance unit. The aim of these reviews is to analyse applied audit methodologies and audit reports and to see whether they are in accordance with the legislation and international auditing standards. So, hot-review and cold-review quality control procedures complement each other. First, we implement the quality control procedures during the audit as to make sure audits are conducted in good quality. After the audits are completed, with cold review procedures some kind of a gap analysis is foreseen to be taken to see the differences between our implementations and the

international standards, if any. In this way, we aim to improve the audit quality each year.

In recent years, the TCA is working on development of a software program for audit management, which will organize audit work. With the help of this system, auditors will be able to record all their works, tests and findings electronically and the management will be able to keep track of these. This system enables the management to monitor both the audit procedures and quality control procedures. This system also enables the TCA management to take corrective actions when necessary and improve audit quality. In 2012, the TCA has started to use this software program in the execution of audits.

Another good practice example from the TCA is adoption of strategy to develop a communication plan in which both internal and external communication policies will be determined. The importance of communication has already been mentioned. Through these communication policies, the TCA aims at gaining the support and improving the motivation of the staff in terms of application of the quality control procedures already in place. As the Head of the TCA, I pay special attention to deliver the message of importance of audit quality to the staff, I believe that, if the management can make clear the intention and will to adopt quality control standards, the staff will be more eager to implement them. That's why a communication strategy

document in which internal communication policies will be determined explicitly plays an important role in ensuring audit quality*

Besides internal communication, external communication is also crucial. Internal communication may help ensuring audit quality but external communication will help communicating the quality outputs to stakeholders and gaining their confidence and ensuring accountability. Then, what the TCA aims to do to improve external communication? As the TCA, we plan to use kind of communication tools as used in private sector in order to increase our publicity for our stakeholders. One tool for external communication is the accountability report that the TCA publishes every year in which TCA's annual activities are indicated* The aim of this report is to account for the public resources the TCA has used for that year by explicitly setting out the activities it carried out. This is one of the ways TCA meets the requirement of 'accountability' principle. Besides the accountability reports that we are obliged to prepare annually, we plan to publish some documents like transparency reports or publicity reports in which TCA's strategies for ensuring audit quality will be stated- Moreover, these reports will include information about the independence of the TCA and auditors, about the audit methodologies and procedures applied and about how audit

management integrity has been provided. These reports are planned to be prepared in a more interesting approach which will be attractive and 'to the point'. In this way, the TCA's stakeholders will learn about the procedures and intentions of management, shortly the 'tone at the top'. Such communication will definitely contribute to enhance their confidence in TCA.

Certainly, TCA's most important stakeholder is the Parliament So, improving the relations with the Parliament and enhancing the communication between Turkish Grand National Assembly and TCA is a crucial issue. The article 21 of the TCA Law reads that; 'The President of Turkish Court of Accounts shall inform the Turkish Grand National Assembly Plan and Budget Committee at least twice a year, and where necessary, the related Committees with regard to the activities of Turkish Court of Accounts'* This provision provides a regular communication channel through which TCA can give information to the Parliamentarians about its activities and results.

Another example of good practice from the TCA can be given in the field of strategy. As I have already mentioned, the management should have an explicit strategy for executing audits and producing quality audit reports. This year, we have worked for preparation of the new strategic plan of the TCA for the next five years. Since the TCA Law has been revised by the end of 2010, the new strategic plan proved to be very

important to set a new road map for the TCA in accordance with new provisions and new methodologies. Besides, the implementation of new methodologies brought along new risks to audit quality. So, as the management, to make sure that these risks are mitigated we developed an audit plan in addition to the strategic plan, in which the activities are determined in more detail. This plan also includes the activities to be performed in order to mitigate the risks to a minimum level* In addition, in this plan, we have foreseen development of an assessment and monitoring system to make sure that results of implementation are followed up and improved every year. In this way, the management of the TCA will be able to assess the audit quality and take the necessary measures to improve it, or in other words to set the right tone at the top.

CONCLUSION:

In a globalized and rapidly changing world, the importance of SAIs in good governance of public sector rises each and every day* SAIs promote accountability and transparency in public institutions by examining on their accounts and transactions. To make this contribution more valued SAIs should adhere to the principle of accountability themselves and ensure audit quality. If SAIs manage to ensure audit quality, produce

REFERENCES

quality audit reports and audit management integrity, then their contribution will be valuable and they will ensure enhancing the stakeholders' confidence.

Ensuring the quality of audits is the responsibility of an SAI as a whole but mostly the responsibility of the management or the Head of the SAI. The management is expected to set the right tone at the top as to discharge this responsibility. Setting the right tone requires ensuring that the right policies are in place for ensuring audit quality. These policies can be classified under six major areas which are: strategy, quality control system, communication, human resources, ethical requirements and monitoring. If the management achieves to place right policies regarding audit quality in all these fields, then it would be possible to say management has set the right tone at the top to ensure audit quality.

If an SAI manages to ensure audit quality and produce quality audit reports then it fulfils the accountability principle and gains the confidence of its stakeholders. As it is seen, this process works like a chain: if you manage to complete one task, you can move on to the other and all tasks are correlated with each other.

I would like to conclude my speech with a well-known saying: A chain is only as strong as its weakest link. So here comes the responsibility of the head of an SAI: to strengthen all the chains in the institution to make the structure unbreakable.

Brulnsma, Christine & Wemmenhove, Peter (2009), "Tone at the Top Is

Vital!",

[http://www.jaca.org/Journal/Past-issues/2009/Volume-3/Page\\$/Tone-at-the-Top-Is-Vital1.aspx](http://www.jaca.org/Journal/Past-issues/2009/Volume-3/Page$/Tone-at-the-Top-Is-Vital1.aspx)

IFAC Transnational Auditors Committee (2007), "Tone at the Top and Audit Quality", International Federation of Accountants, New York, INTOSAI Capacity Building Committee (2010), How to increase the use and impact of audit reports: A Guide for Supreme Audit institutions, INTOSAI International Standards for Supreme Audit Institutions ISSAI 20 (2010), Principles of Transparency and Accountability.

INTOSAI International Standards for Supreme Audit Institutions ISSAI 40 (2010), Quality control for SAIs.

INTOSAI Guidance for Good Governance, Internal Control: Providing a Foundation for Accountability in Government.

Khan, Muhammad Akram (2007), "Management Accountability for Public Financial Management", http://siteresources.worldbank.org/P_SGLP/Resources/32AccountabilityforPFMKhan.pdf

The Institute of Internal Auditors (2006), The role of Auditing in Public Sector Governance: Professional Guidance.

Assoc. Prof. Dr. Recai Akyel,
President of the Turkish Court of
Accounts (TCA)

THE LEVEL OF PUBLIC DEBT AND THE CONSTITUTION

Public debt is like atomic energy. It should be used with caution and for fruitful purposes otherwise it can bring disastrous consequences for the economy of a country or a region.

By: **Dr. Bujar Leskaj**
AI-SAI Chairman

Abstract

This article argues why is that the debt ceiling level of 60% is considered optimal under the lens of the IMF, WB, EU legislation, HSC and other economic actors. The debate on this hot topic is far more hectic than ever, due to the financial crisis, almost Greek economic bankruptcy and generally unfavorable economic climate in developed countries. Some of the arguments in favor of setting the ceiling level of public debt identified here are: *increased security in showing care to governmental expenditures and increased financial and political stability in the country and the region, lower*

probability of transferring political risk to country or social risk, maintaining low interest rate level to stimulate rapid economic growth and satisfactory employment, improved socio-economic picture, and not only, for Albania in the international arena, and Albania has no actual manufacturing capacity to support high level of public debt.

JEL Classification: E43, E62, G01, H63, H83

Key words: public debt, optimal, binary tree, the financial crisis, ceiling limit.

Prologue

In the Maastricht Treaty is clearly specified, among other things, that the government finances for a European Union member country should not

exceed the limit of 3 per cent budget deficit to Gross Domestic Product (GDP) and over 60 percent of government debt to GDP. The reasons to fixate these limits at that time aimed to create stability, reliability and consistency between Member States and those who would like to eventually join the Union. Today, nearly 20 years later after the Treaty was signed, almost all member countries except Poland and the Czech Republic, did not comply with these limiting conditions. Germany, the European Union's economic locomotive, has a public debt at 84% of GDP. France floats in the same waters (in September 2012, its public debt jumped to 91 percent of GDP), while other countries are in free fall into the vicious spiral of debt. European Central Bank, in its April 2012 study entitled "Analysis of the sustainability of government debt in the euro area", stated that in 2008-2011 period of crisis in the Eurozone countries, the level of public debt has increased by 22 percent, capturing thus an average of 88 percent of GDP per each country. Amplified by the financial crisis of 2008 onwards and the escalating Eurozone problems, the threat of debt has taken such proportions so that many EU member countries are trying to amend the Constitution to include a bill which will eventually limit the permitted level of public debt, while many other countries have done so already. Poland, Spain, Italy, Germany, etc., applied the so called "Schuldenbremse" - "debt brake" to bring their budgets and debts into balance.

But is the public debt the epicenter of the economic downturn of these countries, or simply a crisis amplifier?

Some rough arguments as to why the level of debt should be embedded in the values of 40% for developing countries and 60% for developed countries are as follows¹:

1. **The upper limit of debt increases security by showing that the government carefully monitors its costs, hence increasing the financial and political stability in the country and the region.** Let us recall as an example the case of Italy, a significant part of the public debt of which is held by France, around 20%. Italian public debt goes over 120% of GDP, and if the government will not be able to repay, financial "stress" would extend in France and beyond. Let us also remember that Italy is currently under the management of a technical government, the primary purpose of which is the emergence of the financial crisis and putting under control the macroeconomic indicators.

2. **Low probability of transferring political risk into country or social risk.** Often governments tend to finance their political programs relying inappropriately on public debt. This is especially true at the end of government mandates, when an increase in public investment is observed and where the primary fund used is public debt. Such actions have a huge social cost and could turn into a bad pattern of doing politics.

3. **Preserves the low interest rate to stimulate rapid economic growth and satisfactory employment.** If public debt would increase to higher levels, this would be accompanied by a rise in

¹Figures pertaining to technical studies carried out by the IMF.

interest rate used by the public and private sector. The growth rate would reduce credit-granting, hindering the growth of the real and financial sector. Consequently it will reduce employment and deteriorate further financial macroeconomic variables such as inflation, liquidity, political risk, exchange rate, etc.

4. Improves the economic image, and not only, of Albania in the international arena. Let us recall the reduction of the quality of public debt in some countries by specialized rating agencies, such as Moody's or S&P. Reducing public debt rating causes: increased risk of bankruptcy, lack of ability to be financed with debt in the future, capital outflows and deeper budget deficits.

5. Albania has no manufacturing capacity to currently support the high level of public debt (the budget revenues are generated from taxes and duties, which themselves are generated by the level of production or GDP) and **an increase of debt in times of crisis or stagnation further inhibits the rapid growth of these capacities.** The purpose behind public debt use as a source of funds is the performance of government spending. These costs generally produce indirect and long-term effects on financial incomes of the private sector, while public debt service requires short-term flows. In this regard, the amount of public debt should not only be limited as a percentage of GDP, but the structure of the debt within this limit must be such that the financial shock be immunized as much as possible, being consistent with maturities of government priority spending. This is generally achieved by issuing long-term debt and the Albanian

government has realized this in recent years, because of public debt policy is oriented towards long-term versus short-term stock growth.

However, despite the above arguments, we must state it clear that the **public debt is not a problem in itself.** It simply amplifies the effects of economic growth or crisis, so in other words it is "a double-edged sword." It is true that in time of crisis, the debt, and especially the public one, harms more than it helps, but in periods of rapid growth, debt is the catalyst by multiplying the positive effects. But even in periods of growth, limiting public debt still remains a valid option because it frees funds that can be used for granting credit and making loans to the private sector, which in a successful market economy, optimizes better than public sector the economic and financial decision-making.

Theory of public debt

Public debt is defined as debt issued by the central government (although in many cases introduced here is also the local bodies debt). This debt for a given year is equal to the budget deficit in that year, resulting as the difference between income and government spending, which is financed with borrowed resources. Depending on who holds the debt, it is classified as domestic when it is owned by domestic residents and foreign debt when it is owned by foreigners. For Albania, the stock of debt for the first 6 months of 2012 was 33.30% and 25.55% of GDP respectively, for a total of 58.85% of GDP.

Also, depending on the maturity of the instruments used in providing the debt, it is divided into short, medium and

long term. The Albanian government has aimed at increasing the share of medium-term versus short-term debt stock. For the first 6 months of 2012 the share of medium-term debt was 67% of total debt.²

Generally, the objective of the government regarding public debt is "meeting the financial needs of the government with the lowest possible cost over time." But other than that, especially for emerging market economies, public debt management aims not only the costs and risks of the debt, but also the sustainability of government debt levels.

Numerous studies address exactly the optimal level of government debt to reflect and to assess its viability. Usually the center of these studies is the International Monetary Fund, a key institution assisting and monitoring the performance of fiscal, monetary and financial policy of a member country. These studies highlight the level of 60% of the ratio public debt/GDP as border care in developed countries, while for developing countries the 40% level seems to be more appropriate, at least in the long run. In the 2010 report, published by the Fund's Fiscal Affairs Department, was offered a "fiscal correction" to be taken by developed and developing countries in order to converge towards these suggested figures of the public debt/GDP in 2030. So literature treats these levels as "optimal" in the sense that overcoming

²Including debt maturing within one year, but that has initial long-term maturity. If you exclude this part, then the weight of medium-term debt falls to 58% of total debt.

those poses risk to debt sustainability. In fact, this is also in line with the Fund's macroeconomic model that attributes a dual role to fiscal policy: 1) to smooth business cycles in the short term; 2) to achieve the objectives for debt sustainability in the long run.

But is a 60% level an optimal one in the theoretical sense of the word? This figure is actually written explicitly in the Maastricht Treaty as a preparation measure at that time for European countries to create the European Union and then the Eurozone. At that time there was no proper survey, the figure was only the median³ ratio of debt to GDP that had the majority of European countries. The only initial study mentioning this figure is an article titled "Sustainability Assessment", prepared by the Policy Department in collaboration with the Departments of Fiscal Affairs, International Capital Markets, Foreign Monetary Affairs and Research and Development within the IMF. Study dated 28 May 2002 and the method uses to conclude on the level "optimal" debt is CART⁴ (more specifically *recursive binary tree*). This method determines the threshold level that discriminates best between debt crisis from non-crisis, while minimizing the statistical errors of the type 1 and 2. By applying the method to these data, was generated the resulting threshold level of 44.7% public debt/GDP. For countries with debt ratio below this threshold, the probability of the debt crisis is 2-5%, while in countries with higher ratio than this threshold the

³Median value. It differs from the average and mode.

⁴*Classification and Regression Tree.*

conditional probability jumps to 15-20%. In other words, even if developing countries exceed this threshold, the probability that the country does not fall into insolvency is 80%.

If the model included an additional input, such as the exports/GDP ratio, the conclusions vary. The introduction of this additional indicator in the model is justified by the study, arguing that the country must generate trade surpluses to service the public debt. Reapplying binary tree, the model concludes that if the ratio exports/GDP is 20-40%, the optimal upper threshold for debt is 60-80%.

Similarly, in its article of September 2010, "Fiscal Space"⁵, the IMF states that generated debt limits in its studies "are not an absolute and immutable barrier Also, this limit should not be interpreted as the optimal level of public debt." In this article based on the study of 23 developed countries, the limits of debt recorded using differential growth rate - interest rate, ranged from 150% to 260%, with median 192%. Assuming that the difference between the growth rate and the interest rate in the future will not be as favorable as it was in the past, the study concludes that long-term debt limit must converge to 63%, and to a maximum of up to 183% of GDP.

Other scholars do not seem to share the same opinion with the IMF. In 1944, Evsey Domar stated that: "The debt problem is essentially a problem of

national income growth." He would defend the same position 50 years later when he stated that: "the right solution to the problem of debt is not to put on the straitjacket, but to accelerate economic growth."

The reality of public debt

Despite high levels of public debt in the past, levels which are not accompanied by high inflation or inflated interest rates, the financial crisis of recent years and the failure of Greece have increased the sensitivity of financial markets and political circles to public debt. To politically manage public debt, many countries are creating laws that address mainly the budget deficit and indirectly the public debt.

Switzerland has amended its constitution in 2001 to curb the level of public debt. Implementation of this amendment came into force in 2003. Under this law, the budget must be balanced, in line with economic conditions. Correction according to economic conditions is done by multiplying the government spending with a cyclic factor (the ratio of real GDP trend to GDP forecasted). In this way there are deficits allowed during periods of recession and are surpluses required during periods of economic boom. In essence, the law seeks structural balance each year and absolute balance within an economic cycle. Initially, the law allowed the making of "extraordinary expenses" with the approval of a qualified majority in parliament, but recent changes are treating these costs as normal.

In 2009 Germany amended its constitution to introduce "debt brake". This law will apply to the federal government and the Länder. From 2016

⁵"Fiscal space" is defined by the authors of the article as the difference between the maximum permissible limit of public debt, as determined by historical statistics of fiscal correction, and the current level of debt.

onwards the federal government is forbidden to have a structural deficit more than 0.35% of GDP, while from 2020 onwards Länder would not be allowed to have any structural deficits⁶, except in cases of disasters or crises linked to difficult economic conditions. Regarding the amendment of the constitution by Germany to the problem of public debt, Noah Feldman, professor of constitutional and international law at Harvard, says that the Germans "are behaving like Odysseus who tied himself to a mast to escape the temptation of the sirens". But in fact, the constitutional show put forward by Merkel and Sarkozy aims to make it clear to the most problematic Eurozone members that their poor economic performance will not drag down the entire European Union and then ask Germany and France for assistance to draw them out of the crisis. By fixating the public debt level into their constitutions, member countries show political will and discipline to be the solution and not the cause of problems. In a broader context, this means the starting point for the unification of fiscal policy, as was the monetary policy unified with the introduction of the Euro on 1 January 2002. So politically, Germany and France are making a good use of financial crisis by creating a Union economy worthy to compete to US in the West and Japan in the east.

Austria, Italy, Spain, Poland have taken all the necessary steps to amend their constitutions according to the German

⁶Structural deficit is the budget deficit, regardless of the economic cycle, thus the deficit persistent through time.

model and implicitly or not aim at bringing the public debt at the suggested 60% of GDP. German "Schuldenbremse" has yet to be tested in these countries. But ultimately we all know how well-performing is German engineering, even in economy. The U.S. has historically applied a limit on the public debt. Since 1917 Congress instituted the "debt ceiling." To change this ceiling it requires the approval of both Houses of Congress. Since 1962 the U.S. debt ceiling is increased 74 times, Ronald Reagan being the recordman of change. Many states in America have amended their constitution to include balanced budgets, but this is not achieved at the federal level yet. In the U.S. Constitution, Article 1, Section 8 is clearly specified: "The Congress shall have power. . . To borrow Money on the credit of the United States.

Japan currently has the largest public debt in the world, almost twice its economy consisting of \$5 trillion GDP. Japanese legislation is strict in terms of public debt. So the government, according to the Public Finance Law, 1947, allows only "construction bonds", i.e. debt issued to finance expenditures made for asset creation; in other words for public infrastructure investment. Debt issuance to finance the budget deficit, i.e. to cover the public consumption or uncollected income is prohibited. However, this law actually remained only on paper.

Albania and Public Debt

In 9.936 organic law "On budget system management in the Republic of Albania", is explicitly specified to "Article 58", "point c" that: "total public debt, including guarantees, shall not exceed

the limit of 60% of the Gross Domestic Product." This law is constantly respected by the Ministry of Finance.

As a peripheral economy and partly integrated with the European economy, Albania has been unaffected by the crisis to some extent. Consequently keeping public debt level target border has been relatively easier than in other countries within the Eurozone. Albanian government's long-term public debt is currently classified by "Standard & Poor's" as class B+ debt, while the short-term as Class B. The reasons for this classification are as follows:

1. The relatively low prosperity of welfare;
2. High level of government debt relative to income;
3. High exposure to various factors, due to large deficits in the current account;
4. Uncertain political environment.

However, the rating can be improved in the future as a result of:

1. Solid economic growth performance;
2. Strong economic potential in the long term;
3. Legal structure that gives high priority to service the public debt;
4. Long-term perspective integration in the European Union.

Similarly, S&P says that the short term growth ratio will be 2-3%, while in the long run it can reach the full 5-6% potential. This economic growth, and therefore the reduction of debt to improve its classification, can be enhanced by improving

competitiveness and business climate, reducing bureaucracy, solving property problems, reducing the informal economy and expanding the tax base.

If Albania wants to join the European family in terms of a unified fiscal policy and especially in the area of public debt, then proper scientific studies should be undertaken by the Ministry of Finance, the Bank of Albania, universities and other economic stakeholders.

Last year Albanian economy had a budget deficit (the difference between government spending and revenue) of 3.5 percent of GDP, while the deficit in 2010 was 3 percent of GDP. Our public debt in 2011 was also increased to capture 58.8 percent of GDP. 2013 election year challenges ahead require a forecasted budget discipline even more cautious. Although, as noted above, the Law on Budget System Management provides the limit of 60 percent of GDP for public debt, its fixation in the Constitution would serve exactly to the prudent budgetary discipline necessary for the current situation, but also to the long-term economic development of the country.

These are the reasons why the High State Control, in his Report on the implementation of the State Budget of 2011, suggested to the Government that the country's public debt ceiling of 60 percent of GDP must be fixed in the Constitution of Albania. High State Control

remains completely confident that within two years after extensive discussion with the stakeholders and legislative, political and economic actors this will be achieved successfully.

References

1. "Consolidated Version of the Treaty Establishing the European Community", Official Journal of the European Communities, 24.12.2002.
2. "Guidelines for Public Debt Management", IMF & World Bank Publications, 2003.
3. "Assessing Sustainability", International Monetary Fund, 28.05.2002.
4. "Analyzing Government Debt Sustainability in the Euro Area", European Central Bank, Monthly Bulletin, 04.2012.
5. "Public Debt Management and Fiscal Vulnerability: Potential Roles for SAIs" INTOSAI Public Debt Committee, 02.2003.
6. "Balanced Budget Acts as Dumb in Europe as in U.S.", Prof. Noah Feldman, 22.08.2011.
7. "S&P affirms rating on Albania Debt at 'B+/B': outlook is stable", 07.12.2012, <http://noa.al/news/artikull.php?id=258902>.

Dr. Bujar Leskaj
AI-SAI Chairman

COMPETITION IN PUBLIC PROCUREMENT

The purpose of this paper is to shed light on the limiting aspects of the competition level in the public procurement market by conducting a comparative presentation of general international experience with the public institutions of the country

by Prof. Dr. Lindita Milo (Lati)
Head of the Competition Authority of Albania

Abstract

The public procurement is the process using public funds, which aims to provide services and products used by the sector and/or public administration. Generally, this action is based on the tendering process and the free, transparent and non-discriminatory competition between bidders, therefore the operators that express their offers to enter into this process. It is widely argued by both theoretical and empirical view that the public procurement process has an important role in the allocation with efficiency of public funds as well as in improving the welfare of the citizens.

The purpose of this paper is to shed light on the limiting aspects of the competition level in the public procurement market by conducting a comparative presentation of general international experience with the public institutions of the country, as well as identifying the instruments to be used by the public independent institutions responsible for public procurement, protection of the effective competition in the market and the auditors of the public funds users.

Keywords: Procurement, competition, public funds, comparison, experience

Introduction

Public procurement is recognized as the process of purchasing goods and services from the public sector, which includes the most important part of

public spending on the one hand and the demand for goods and services in the economy at the other. If we refer to gross domestic product (GDP), a significant portion of it consists of government spending. Public expenditure by central and local governments (including operating costs and investments) in OECD countries, are estimated at the average of 20 percent of the GDP, and about 15 percent in countries outside the OECD. Moreover, in some sectors, the government appears to be one of the most important providers (such as defense, health, infrastructure construction, energy production and transmission, etc.) and from the other hand in some markets, the public sector merges as one of the principal buyer seekers (e.g., in the defense sector, health, etc.).

Consequently, the performance of the public procurement market has a significant impact on the government efficiency and the welfare of the people, irrespective of the development degree of a country (Anderson & Kovacic, 2009). Public procurement often have as their object the provision of services and goods that are of an economic and social importance, or for the development as a whole. For example, the infrastructure is of vital importance on the level of competitiveness that local businesses have to reach markets or the possibility Albanian consumers have for more choices. The social and economic importance of the public procurement increased more with the decline of current macroeconomic indicators, noting that investment in public infrastructure are considered one of the

instruments of worldwide economic recovery strategies.

Also, the efficiency and transparency of public procurement processes directly affects the overall credibility of the government and therefore the level of public trust, a very important factor for the willingness to invest and be incorporated in activities that lead to the wealth growth establishment.

Generally, the public procurement is carried out through a competition process between bidding or the tendering process, which aims to maximize economic efficiency through a competitive process. Any anti-competitive practice in the procurement process, such as prohibited agreements, supply agreements, fraud and corruption, can lead to artificial increase of the product prices or service delivery, or compromise on tendered conditions causing the not attaining of the public spending target and the national resources.

For a well functioning public procurement market is necessary to take into account two main challenges related to each other: a) ensuring the integrity of the procurement process (ie, elimination of corruption among administration officials who carry out the process); and b) promoting effective competition between bidders, including the elimination of prohibited agreements between potential bidders.

These two challenges are related to each other and also separated taking as a basis the cause of the occurrence, which must be recognized and taken into account by the policy makers. Therefore, corruption in public procurement is almost entirely a

problem between the principal (owner) and the agent (employee). According to this problem, the state clerk (ie, the "Agent") enriches himself by monetary amounts of government and public spending (ie, "the principal or owner"). While the second challenge, promoting competition, includes the prevention and the detention of prohibited agreements or coordinated behaviour between the suppliers, and the removing of administrative barriers or practices that unnecessarily restrict the real and effective competition.

The objectives of this study are to identify the effects of a competitive public procurement based mainly on the experience of other countries, which will be treated in the following issue. Taking into consideration the specifics of the prohibited agreements in public procurement market in terms of the Law "On Protection of Competition", in the second issue we shall present forms of anti-competitive agreements and public procurement market and in the third issue we will present the instruments used by the Albanian Competition Authority and investigation cases. A set of conclusions and recommendations will be presented in the last issue.

1. Effects of competition in public procurement

Industrial economics literature and empirical studies have shown that competition generally brings lower costs of products or services, and / or higher quality for the same price, presenting as a paradigm the relationship between the structure, conduct and the performance of a firm. Despite the debates that exist that are

not related to upper assertion core of this paradigm researchers have identified four main instruments, which enable to obtain the above mentioned effects of competition. Firstly, in terms of non-existence of administrative barriers to the entry of new firms in the market and in the absence of agreements between firms, prices will go toward the marginal cost. Secondly, the costs will be minimized, as the competing firms are seeking to survive. Third, competition is one of the promoters of the innovation and firm's rise. Fourth, competition forces firms to learn from each other and thereby to improve steadily their products, by improving production, management and marketing techniques. These aspects are treated extensively by Carlton et.al (2004).

In this regard, a rich literature (Evenett and Hoekman, 2004) identifies a clear positive correlation between the level of competition in public procurement and the cost of procurement of products and services that benefit the government. So there is a significant benefit, which is expressed with the public funds saving or with the efficiency of using taxpayers' money to promote and protect free competition and effective procurement market.

Therefore published evidence from an OECD survey show that some developing countries have realized public funds savings by 17 percent to 43 percent, by implementing a more transparent and competitive public procurement regime.

Also, a study conducted by an independent expert of the European Commission, shows that the strengthening of competition after the implementation of the "public

procurement directive" of the European Commission, during the period 1993 to 2002, resulted in lower costs of products and services procured by 5 billion euros to 25 billion euros. On the other hand it has been proven that unlawful and anti-competitive agreements registered in the public procurement market have led to an increase in products and services prices 20 percent higher than in a competitive market conditions.

Taking into account the lessons learned from the practices and problems in the implementation of the directive on public procurement, the European Commission in 2011 reviewed the directive of this market by emphasizing the international dimension of the procurement market, as part of the global market; and the necessity of creating a flexible and convenient legal framework, which will enable the inclusion of small and medium business in the public procurement market.

1. The institutions, law and competition policy role to ensure competition in the public procurement market

Basic assumption of this paper is that the legal framework that regulates and facilitates the implementation of public procurement process is not limiting competition in this market. The philosophy of this legal basis is the transparency, equality and non-discrimination, and the promotion of competition between operators that provide products and services. However, the existence of a legal instrument which provides public procurement competition is not sufficient to have the optimal level of competition. Institution, law and

competition policy play a complementary role to the promotion and protection of competition in the public procurement. Instruments used by the market guardian (watchdog):

- a) Development and implement of effective rules to prevent agreements in tendering processes
- b) the implementation of activities to enhance advocacy and competition, through which is promoted and protected the competition by eliminating administrative barriers and promoting transparent and clear procedures for contracting services or public affairs;
- c) The implementation of the law and the rules of competition, through the instrument of penalties against uncompetitive practices certified as part of the behavior of the operators

Uncompetitive practices in public procurement market appear both in the form of coordinated behavior and agreements between firms participating as a competitor in a particular procedure or public procurement tendering.

Prohibited agreements happen when enterprises (economic operators), who are supposed to compete, secretly agree to raise prices or reduce the quality of the goods or services to buyers (contracting authorities) who wish to provide products and services through a procurement process.

This market has its own specifics, so the OECD, has generalized all the experiences of countries with different levels of development by identifying forms of unlawful agreements in the public procurement market. More specifically:

Covered offers – It is the most frequently used, where are implemented the prohibited agreement schemes offers. This occurs when individuals or firms agree to submit tenders in one of the cases: a) one accepts competitors to submit a bid higher than the winning bid determined; b) one accepts the competitors offer which is too large to be accepted as an offer; c) one of the competitors makes an offer which contains specific terms that are not acceptable by the buyer (the contracting authority). Covered offers are meant to give the impression of a clean and honest competition.

Contained offers - include agreements between competitors on the basis of which one or more firms agree to abide by the bid (not to bid) or to withdraw from an offer presented in order to determine the winning bid in the agreement to be accepted as such.

This type of offer, essentially means that an economic operator submits a bid, which is not taken into consideration until the end.

Rotation Offers -firms agree to bid, but they agree to rotate the fact of being winners (it is qualified the firm with the lowest bid). Ways in which rotation can be implemented are different. E.g: - Participants in the agreement may choose to share with approximately equal volumes of monetary values for certain groups of contracts for each firm, or share volumes that correspond to the size of each firm.

Distribution market – the competitors devize the market into peces and agree not to compete for a certain customer, or in a certain geographic area. E.g: - competing firms share specific customers or types for different firms,

so competitors will not bid (or will accept an offer to cover), in the contracts offered by a certain class of customer, which are given a particular firm. In return the competitor will not competitively offer for a certain group of customers who belong to other firms in the deal.

Experience of other countries is the same with the experience of Albania, which consists of all dimensions and instruments used.

Institutional dimension: in the Republic of Albania functions a competition institution called "The Competition Authority", which is an independent body that reports to the Parliament. The independence of this institution is not only the legal form, but mainly the organizational form and the procedures that need to be followed. From the organizational point of view the institution of competition consists of the Competition Commission, the decision-making board that has 5 commissioners, voted individually by the Albanian Parliament, and by the Secretariat, which consists of employees with civil service status responsible for carrying out independently the investigation and the implementation of all the necessary procedures to the ascertain of the level of competition in the entire economy. The latter prepare the investigative reports by working in groups and independently, and present their findings and analysis prior to the Competition Commission.

Legal dimension: this dimension consists of the Law 'On Protection of Competition "secondary legal base designed in basic law enforcement and

more comprehensive approach to European competition law and competition policy, which is a very important part of this dimension. The basis of competition law has four basic pillars which consist of; a) prohibition of prohibited agreements; b) the prohibition of abuse of position; c) control of the concentrations and the change of control; and d) advocacy of competition.

The instruments used by this institution of competition include: a) the investigative procedures, through which is enabled the collection of data and information necessary to make the analysis of the behaviour of the firm / firms in the market; b) access to the file or investigative files, this instrument ensures transparency and objectivity of the Competition Commission in the final decision-making process, so firms have the right to know all the information and evidence on the charges raised by the secretariat of the Competition Authority and to take the prepare the defense before the Commission; b) hearings with the parties that are considered in violation of the law on abuse of position or prohibited agreements, or where they conducted transactions of the sale / purchase of shares which may be subject to assessment and authorization; c) fines and penalties, which are divided into two categories such as fines for minor violations, refusal to provide information or obstruction of inspectors to carry out inspections in the firm, or are not noticed within 30 days of change of control transactions (small fines are up to 1% of annual turnover) as well as heavy fines, which are up to 10% of

annual turnover, and apply to violations of the law on anti-competitive behaviour, mainly for abuse of position (e.g., AMC & Vodafone vs AK, or Romano Port vs AK for abuse of dominant position in the form of unfair prices or refusal to provide the service), or to prohibited agreements (e.g in the insurance market for price fixing agreements, wheat imports and wholesale production of flour, or as the car's public procurement market and public procurement market service storage and physical protection; d) competition advocacy, an instrument that enables the growth of the institution's role to promote and encourage the competition in the market, giving opinions on any draft act about markets and operators, as well as to protect the market distortions caused by legal acts issued by the central government.

III. Cases of promotion and protection of competition in the public procurement market in Albania

Competition Authority in Albania is a relatively rich in experience compared to the operation and enforcement of the law, which came into force in late 2003. These experiences are related to cases of advocacy as well as interventions to prevent anti-competitive behavior, by some operators in the public procurement process.

The close cooperation between the institution of competition and the Public Procurement Agency (PPA), the institution responsible for overseeing the procurement process based on the principles of transparency and non-discrimination, is a vital necessity, for

the promotion and encouragement of competition, which cannot be realized without a close support. This has enabled all the proposals recommended by the Competition Commission, which aims at promoting competition and facilitating the involvement of small and medium businesses, or legal improvements to increase the sensitivity of legal violations if firms enter into agreements with competitors before their procurement process, agreements that are considered forbidden in view of the law "on protection of Competition" and penalized up to 10% of annual turnover, to be considered by the PPA.

Besides the advocacy instrument, the Authority has used also the fine instrument to penalize firms that restrict competition in the public procurement market, using the above mentioned schemes. Thus, we can mention the case of offers certified and penalized to a group of companies in the procurement market of vehicles, or the storage market and physical security.

But, because of the specifics that this market has, it is very important to protect competition philosophy and its encouragement to return to a working philosophy for all employees who deal with the public procurement process, in all contracting authorities, since only in this way we can increase the efficiency of the use of "money", ie. public funds by creating the possibility of more intensive use of the same monetary amount available from the state budget.

From the cases confirmed by the Competition Authority, it is pointed out that in those cases where firms enter

into agreements, by restricting and distorting the competition distorted is used up to 99% of the limit fund of the procurement, while in cases where an agreement is not realized, but increase the participation of independent bidders from each-other, is used up to 80-90% of the limit fund. This is actually a very important indicator on the necessity of combating corruption and prohibited agreements for a more competitive public procurement market.

IV. Conclusions

Efficiency in the use of public funds is related to a considerable extent with the level of competition in the public procurement market and the implementation of the basic principles of the market economy, non-discriminating transparency and the equal treatment of all bidders or product services. There is no doubt that the employees play a very crucial role in the administration of the contracting authority, which may cause restriction of competition through unreasonable specifications guided by personal interest gain. This process cannot be considered as a simple individual behaviour, but should be taken into consideration by advocates of public funds, as an indirect state aid given to the firm that is favoured in this way, as through a corrupt practice, the individual acts on the basis of administrative power that is in the performance of public duties.

Competition advocacy and the instrument of prohibiting anti-competitive practices in the market, in accordance with the law and competition policy is one of the aspects of competition law and policy. The

Competition Authority is an institution that enforces this law, the object of which is the public procurement market. But the discovery of cases of supply agreements or other forms of distortion of competition can not be identified by this institution, without a very close cooperation and coordination. Assessment and information base is compiled and published by the Competition Authority in the form of a guide on how to identify and prevent unlawful agreements in public procurement market, a process that is linked with the fight against corruption. This guide was made public through its website, the Competition Authority and the Public Procurement Agency.

For this reason, training of state administration and public sector officers, how to identify through common signs cases of prohibited agreements between bidders, should be one of the objectives of the cooperation between the Competition Authority and central government institutions, or even efficiency audit institution using taxpayers funds, namely the High State Control.

REFERENCES:

Dennis W. Carlton and Jeffrey M. Perloff, (2004) *Modern Industrial Organization*, Addison-Wesley,

European Commission (2004), *Report on the Functioning of Public*

Procurement Markets in the EU: benefits from the application of EU directives and challenges for the future, Brussels: EC document (03/02/2004).

OECD (2003), *Transparency in Government Procurement: The Benefits of Efficient Governance* (TD/TC/WP/(2002) 31/Rev 2/14 April 2003)

Singh, A. (2002), 'Competition and Competition Policy in Emerging Markets: International and Developmental Dimensions', *G-24 Discussion Paper Series No.18*, Geneva: UNCTAD, UNCTAD/GDS/MDPB/G24/18.

Simon J. Evenett and Bernard Hoekman (2004), *International Co-operation and the Reform of Public Procurement Policies*, mimeo, http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=821424

Competition Authority "Guideline on the fight of the prohibited agreements in the public procurement offers", Tirana 2011

Competition Authority – Annual report

Prof. Dr. Lindita Milo (Lati)
Head of the Competition Authority
of Albania

AUDIT OF FRAUD

This paper widely reflects the cases of fraud of assets and fraud in financial statements, bringing concrete examples

By: **Prof.Dr.Vjollca Karapici (Ibrahimi)**

Abstract:

Financial statements audit has been the main focus of the public and scientific research, while the audit related to the misuse of assets has attracted less research attention (except Sharma (2004). According to a study conducted by KPMG in 2004, the majority of reported frauds dealt with assets abuse (abuse, misuse). This audit shows that fraud is becoming a very controversial and widespread issue.

This paper widely reflects the fraud of assets and fraud in financial statements, by bringing concrete examples, referred to the observations of the international audit organizations and accountants. It also defines the auditor's primary objectives which consists in examination of Company's internal control system related to assets

security; identifying weaknesses of the internal control and determine if any person within the company has exploited the weakness of such audits and has misappropriated the assets for personal benefits. On the other hand it defines the primary objective of the audit of financial statements in connection with fraud; determining whether a company's financial statements presents its real situation at a given moment.

*Keywords: **auditing, fraud, assets, financial statements, weakness***

1. Fraud and financial statements audit

1.1. Fraud Audit Concept

Businesses in general and small businesses especially, are vulnerable from their workers abuse with their assets. Unfortunately, many executives (owners) of businesses who hire

auditors from accounting firms to perform an audit mistakenly believe that they are contracting a fraud auditor. Financial statements audit has been the main focus of the public and scientific research, while the audit related to the misuse of assets has attracted less research attention (except Sharma (2004). According to a study conducted by KPMG in 2004, the majority of reported frauds dealt with assets abuse (abuse, misuse). This audit shows that fraud is becoming a very controversial and widespread issue.

This misunderstanding occurs because the accounting firms and the business customers make different treatment of the frauds audit. When accounting firms use the term "fraud", they mean the clients scams with the financial statements. When customers use the term "fraud" they allege abuse (abuse, misuse) of its assets. If a business is concerned about the assets abuses, then he must hire a fraud auditor.

Fraud auditors are usually accountants or auditors who through their professional virtues are able to discover and document fraud in the books of account, financial transactions and events. Auditors are equipped with sufficient knowledge and experience. Their specific positions include these votes (Tommie W. Singleton & Aaron J. Singleton, 2010, p.14):

1. Fraud is also possible in accounting systems that have strict controls.
2. The visible part of a sham transaction may include a small amount of money but invisible part may be essential.
3. The fraud is detected when we investigated long and hard.

4. The fraud authors may be from different management and society levels.

To illustrate the difference between the two types of frauds here is an example in which we assume that a business owner is concerned about the head of the finance office, which has control over cash receipts and payments of the company. The owner communicates with an audit firm and asks to carry out an audit in the company's accounting records. The Accounting auditor who was not specialized to audit various scams carried out an audit of financial statements and issued a clean opinion (unqualified) that the firm's financial statements present fairly the Company's financial position and are in accordance with the generally accepted accounting principles.

Two years later, the owner discovers that the head of the finance office had appropriated \$ 300,000 from the company. The owner is both confused and annoyed with the accounting firm which failed to identify the fraud that was going on at the time when the audit was taking place.

1.2. Fraud with the assets misuse and financial statements

International standards define the financial statements fraud as intentionally false statements, excluded or included in the financial statements designed to deceive financial statement users. As a result the financial statements are not correct and in conformity with the standards. This type of fraud involves overstatement of assets and revenues or understatement

of liabilities or expenses. The financial statement fraud is conducted by the corporate executives and is closely related to the employer's financial performance.

Referring to PricewaterhouseCoopers, in a survey about Global Economic Crime in over 5,400 companies in 40 countries, 43% of companies reported an average loss directly from the fraud during two years at the amount of 3.2 million U.S. \$. In addition to this, 12% of companies reported that they had a problem with "accounting fraud" (PwC, 2007, p 8).

The 2008 report of the Association of Certified Fraud Auditors¹ reports that U.S. organizations loss from fraud was 7% of the revenues, which is translated at about \$ 994 billion in total losses from fraud (ACFE, 2008, Part4). About 10% of the detected fraud involves the financial statement fraud with an average annual loss of U.S. \$ 2 million (ACFE, 2008, p.11). Only 9.1% of frauds were discovered by external auditors (ACFE, 2008, p.19).

According to the report of Certified Fraud Auditors (2012), mostly the highest levels of government tend to cause far greater loss. Average loss among the frauds committed by owners / executives was \$ 573,000, the average loss caused by managers was \$ 180,000 and the average loss caused by employees was \$ 60,000

Financial fraud is the most costly form of fraud at work, causing an average loss of \$ 1 million (ACFE, 2012). According Certified Fraud Auditors

(2012), the organization loses 5% of its income for each year.

Misappropriation of assets means the use of assets owned by the entity for personal benefits, through intended abuse or appropriation. Misappropriation of assets is realized by dishonest employees who have found a way to deviate some of the money in their pocket. According to Pricewaterhouse&Coopers during a study conducted 30% of companies reported an average direct loss of assets abuse over the years at about 1.3 million U.S. \$ (PwC, 2007, Q.8).

According to the 2008 ACFE 89% of the 959 companies that responded to the questionnaire reported losses from assets abuse, with an annual average of U.S. \$ 150,000 (ACFE, 2008, p.11).

According to the 2012 ACFE, average losses caused by business fraud cases were \$ 140,000. Asset acquisition schemes were far from the most common type of fraud at work, 87% of the reported cases, they were the less costly form of fraud, with an average loss of \$ 120,000. Fraud related to financial statements constitutes only 8% of cases, but caused the largest loss average \$ 1 million.

ACFE Report (2012), provides an analysis of 1388 cases of fraud that we investigated all over the world shed light on the trends and characteristics of the fakers, and they perform schemes and organizations being victimized.

If fraud audit is planned and run well, abuse of these assets can be discovered without difficulty. External auditors

¹ Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)

accept no responsibility for detecting fraud in relation to assets because most of such fraud, do not cause distortions "material" in the financial statements.

Primary objectives for the auditor of fraud include:

- Examination of the Company's internal control system regarding the safety of assets;
- Identify the weaknesses of the internal control
- determining if a person inside the company has exploited the weakness of such audits and misappropriated assets for personal gain

The primary purpose of the financial statements audit is to determine if the company's financial statements represent the actual state of its financial position at a given moment. Investors, creditors, policy makers and other stakeholders base their economic decisions in the published financial statements of the company. Since the management is responsible for preparing financial statements someone independent of management, is required to provide security that the statements are true and accurate. This is the professional responsibility of external auditors, which ensure that, the financial statements:

- Are in conformity with the generally accepted accounting principles and
- Present fairly the financial position of the company.

If the audit is planned and implemented properly, the auditor discovers the material fraud in the financial statements. External auditors are

professionally responsible for detecting material fraud in financial statements, but not for fraud involving the misuse of assets.

A fraud auditor who is specialized in detecting assets misuse has a task which is separate from that of the financial statements auditor and requires specific training and experience in company's assets fraud. The fraud auditor must be certified. Unfortunately, many clients who hire an external auditor to conduct an audit of financial statements wrongly assume that they are employing a fraud auditor. Small businesses concerned about fraud losses resulting from the assets abuse, must seek a fraud audit in place of or in addition to financial statements auditors.

2. The role of management, auditors and employees

2.1 The role of management

Because of criticism as a result of not tracking different management fraud, auditors now have greater responsibility for detecting management fraud than before (Arens and Loebbecke, 1994).

According Kapnick (1980), the management fraud has its roots in "inappropriate management actions that normally are accompanied by false documentation of transactions or concealing relevant information, resulting in a material impact on the financial statements and group financial damage interest." Kapnick listed the following examples of fraud by management:

- 1.The acquisition of assets

2. Inflated reporting of the assets value so those who commit fraud can maintain their position
3. The ownership increasing of the company shares
4. Inappropriate use of assets for the benefit of management
5. Overstatement of assets or understatement of the obligations to present the financial position or operating result convenient
6. Acquisition of assets through transactions with related entities
7. Failure to display important information

Sawyer (1988) believes that the 3 conditions on which is based the fraud are attributable to the environment or climate set by senior managers and board of directors:

- a) Pressure exerted to the company employees
- b) Uncontrolled access to assets, coupled with the indifference of management
- c) Personality characteristics that undermine personal integrity

He listed eight reasons for managerial fraud:

- 1) Executives often take hasty steps and cannot retreat
- 2) The profit centers can distort facts to avoid removing power
- 3) Incompetent managers can cheat in order to survive
- 4) Performance can be distorted to benefit large bonuses
- 5) The need to succeed turns managers into fraudulent
- 6) There may be a conflict of interest

7) can be inflated earnings to gain advantages in the market

8) not making the division of tasks in management. The person, who controls access and their registration assets, is in a perfect position to falsifying records.

Experience has shown that certain conditions in an organization are symptoms of possible fraud of the management. Standards require internal auditors to have knowledge of these factors prove that accompany management fraud. The following conditions are considered as indicators of possible fraud management:

- Managers who consistently take over duties of subordinates
- managers who deal with issues unrelated to their purpose
- managers who do not comply with corporate guidelines and procedures
- management should enhance financial performance
- complex sales transactions and transfer funds between related companies
- A manager who consistently deals with the most pressing issues of the company creates the opportunity to commit fraud
- unreasonable objectives of sales and production

Loebbecke et al. (1989) conducted a survey of 121 auditors' partners in the six largest accounting firms. They reported that they had found 354 irregularities. 55% involved fraud committed by managers 384 individuals, and 45% involved fraud committed by 178 individuals.

Marsh et al. (1994) reported that cases of fraud involving senior management

are more prevalent in continental Europe, mainly in Germany.

Calderon and Green (1994) did an analysis of over 114 actual cases of corporate fraud Internal Auditor published between 1986 and 1990. The study found that professional and managerial employees were involved in 45% of cases.

According to the Certified Fraud Auditors (2012), based on three broad levels of authority - employee, manager and owner / executive, 38% were managers and 18% were owner / managers.

Based on these findings we recommend the following:

- 1) To deter fraud, internal auditors should ensure that the existing strong prevention systems based on the basic principles of internal control.
- 2) To detect and investigate fraud, organizations must ensure the existence of a strong system of internal control for the resources to track internal auditors growing responsibility.

2.2. The role of internal auditors

It is a challenge for internal audit to provide fraud attention it deserves, and perform all the services of internal auditors (Brink and Witt, 1982). SPPIA emphasizes that the role of internal auditors in the audit of fraud is to be alert to:

- a) the possibility of fraud
- b) conditions and activities where irregularities are likely to occur.

Brink and Witt (1982) suggest the following responsibilities of internal auditors in the field of fraud control:

- ♣ Be alert to the possibility of fraud in the operational activities carried out by the staff of the organization.

- ♣ Set some employees responsible for fraud checks.

- ♣ Helps to assess the extent to which prevention and detection of fraud given priority among other operational activities of the firm.

In 1988, the chairman of the board of IIA Bill Duance, in his article, "Building together the future", mentioned in a summary of the role of internal auditors. "We are experts in control, control consultants, members who add value to the management team. We know better than any how to fight fraud, errors and loss. "

It seems like there is a consensus that auditors need to sharpen their skills in identifying the "red flags" in detecting fraud.

Albrecht et al. (1993) believes that the traditional skills required in the field of auditing are not appropriate to identify fraud. Modern auditors should have effective communication, reasoning and ability to give solutions to problems.

According to a study sponsored by the IIA, internal auditors should have the ability to go beyond the traditional requirements of the field. Internal auditors should also have the communication skills to analyze internal control; collection, data assessment and identification of fraud. Planning and management skills become extremely important as auditor advances in the organization.

Thompson (1991) sees the role of internal auditors in relation to identity fraud, investigative, resident expert and

educator. Thompson (1995) provided important lessons for the profession of internal auditors. The first lesson that the internal auditor should have in mind is to be very carefully monitored business changes. It is their duty to take care management, fraud implications of new products, investments, agreements, partnerships or programs. The second lecture is fraud related to marketing and sales should be cautious. Internal auditors can assist in this area by advising management on the company's exposure associated with sales practices fraudulently represented. Third lesson is that the administration of executive directors should be viewed with caution. Internal auditors should therefore educate corporate executives about the importance of execution.

According to Bologna and Lindquist (1995), auditors should enhance their knowledge on the characteristics and patterns of fraud because 90% of fraud cases are discovered accidentally.

2.3. Fraud of the employee

One of the most effective ways of curbing dishonest management is by not employing dishonest employees. Kroll Associates Inc (1993), a business fraud detection agency located in New York City, offers the following list of behaviors and events as initial signs that could indicate problems:

- significant changes in behavior, including unexplained sadness
- reluctance to take vacations or leave the office
- Purchase or extravagant lifestyle
- unusual intelligence links with the seller or a sudden change of dealerships early

- tendency to manage the crisis: contempt for the structure, controls or procedures

- A desire to control the operations and preserve assets: a breach of the separation of duties

- consistently hostile relations with groups inside and outside the company, in particular with auditors

- chronic irritation: a common complaint

By Bliss et al. (1997), approximately 75% of employees steal at least once, and half repeat violation. As a result, at least three business failures attributed to internal theft. They claim that employee fraud is far more costly and destructive than all the crimes committed by thieves.

According Certified Fraud Auditors (2012), more than three-quarters of the fraud committed by individuals in six departments: accounting, operations, sales, executive / management, customer service and purchasing. When two or more individuals work together to commit fraud, conspire against an organization, it can have a detrimental effect in particular, especially when the combined efforts of fakers enables them to avoid or refuse anti-fraud controls.

In this recent study (2012), collusion rate (defined as two or more authors engaged in fraud) has been fairly consistent; numerous authors have been reported in 36% to 42% of all cases. In 2012, the average loss in a scheme perpetrated by a male was \$ 200,000, while the average loss for a woman was \$ 91,000.

3. Audit of credit fraud in banking institutions

Financial institutions such as banks have a directive for credit fraud audit that shows, describes the strategic direction, as well as specific standards, requirements and responsibilities for the management of credit fraud. This directive aims to achieve the following objectives:

- ♣ group communication about credit fraud management;
- ♣ Defines standard definitions across the network to ensure consistency of reporting;
- ♣ Specify the resources and processes required for credit fraud;
- ♣ Defining responsibilities;
- ♣ Ultimately, the success of the control group loan fraud losses.

3.1. Auditor's strategy for minimizing credit fraud

Credit fraud could have a direct and significant financial impact, potentially jeopardizing the business objectives, reducing profitability and shareholder value given in several ways:

- Increasing loan losses.
- Increased risk reputation.

Fraud losses are inherently different from other types of credit or operational losses. A trick successfully completed will always be repeated, will lead to increased losses to the elimination of the foundations of control. Fraud management loan përktohet as a special area within the credit risk. The goal is to control credit risk fraud to find an optimal balance between loan fraud losses and expenses for such fraud.

The main activities involved in managing credit fraud are organized: prevention; discovery; investigation; support (supplemented by other

activities such as training and reporting).

Prevention: The main purpose is to check loan fraud losses through prevention. This includes identifying gaps and possible gaps or control weaknesses processes, which requires constant analysis in the design and maintenance of process and control systems.

Disclosure: The main purpose of these controls is the process of credit fraud early detection means before disbursement of the loss can be avoided. Equally important is the discovery of subsequent (post-disbursement), where weaknesses of the process should be analyzed and corrected. Employees working in positions where credit fraud can be detected should be trained and communication channels should ensure that they take cases of suspected fraud.

Investigation: Prevention of all credit fraud efforts should be a realistic goal, and treatment of complete fraud is an important element of the anti-fraud strategy. Discovery process is usually only able to identify the doubt, but not to reveal the details relevant to fraud, to the extent necessary to correct the process. The purpose of the investigation is to determine the conditions of performance and to identify fraudsters. This information should be recycled so that the process can be protected from this type of fraud and fraudsters special in the future. It may also include recovery activities and legal steps against the perpetrator of the fraud.

Support: The presence of the organization in a number of markets is a significant advantage in credit fraud, and therefore should put emphasis on the transparency of information, exchange of best practices and lessons learned from previous scams. This allows for quickly sharing knowledge in a business experience, so that this experience be used by others in terms of recognizing and minimizing fraud. Credit fraud occurs when a person intentionally:

- Makes a false representation, or fails to disclose relevant information, or
- The abuse of a position in the bank in order to gain financial advantage by increasing the risk of credit loss for the bank.

Fraudulent credit activities can be classified in different ways. Understanding the different dimensions contribute greatly not only to the reporting and measurement, but also for effective management of credit fraud.

- 1) According to the type of product
 - 2) According to customer segment
 - 3) The relationship of bank fraudsters
- A loan fraud may involve the participation of:
- a) An employee
 - b) A "contracted employee"
 - c) A broker, agent, dealer, commercial, assessor
 - d) A person with any other type of contractual relationship with the bank, or a representative of such a company (eg suppliers)
 - e) A client or a Customer representative. This category includes loans that 'applicants may not be legally

a consumer at the time of loan application

f) A foreigner, without any contractual relationship with the bank. This category includes individuals who create documentation for the applicant, eg employers, Financial Auditors, etc ..

The following table shows the classification of fraud in accordance with the author's relationship with bank fraud.

Relationship between the fraud author and bank	Type of fraud 1 st level	Type of fraud 2 nd level
Employees	Fraud by the staff	Internal
Contracted employees	Fraud by the staff	Internal
Intermediary	Fraud by partners	Internal
Other contractors	Fraud by contractors	External
Customers	Fraud by the client	External
The other	External fraud	External

There are numerous methods of committing fraud, which can be grouped in many ways. From the number of fraud cases for the trickster or group of authors there might be: a fraud by an author or an organized fraud, with more than two authors or group of authors.

The effective management of credit fraud is not possible without the cooperation of credit risk managers and specialists in various job positions and departments. Credit risk manager is expected to coordinate activities and the flow of information among them about credit fraud. In order to be effective, credit risk manager should

maintain a close working relationship with the above participants in the loan process and with the function of investigating cases of credit fraud. In addition, credit risk manager is also expected to collaborate with other functions related to fraud issues.

Credit risk manager is responsible for the strategy against fraud:

- a) Establish a control strategy for credit fraud
- b) Create a local manual against fraud
- c) Setting priorities for fraud investigation

Credit risk manager is responsible for the systems: coordination with IT and other functions, by providing systems in order to facilitate the implementation and operation of solutions based on anti-fraud efforts, for example: database of fraud, black list, fraud prevention and portfolio monitoring.

Credit risk manager is responsible for: identifying and assessing credit risk:

1. Identification of risks from various sources: the analysis performed tricks; analysis to detect fraud; fraud reported by employees; credit risk assessment (in conjunction with operational risk management); outsourcing, etc..

2. Monitoring and management of the risks identified for credit fraud, to mitigate as much as possible these risks: analysis of non-performing loans portfolio to identify fraud indicators; review of employees as an integral part of employment for ensuring that all staff is aware, to understand their individual responsibilities.

Some of the measures to be taken are mentioned as follows:

- a) Development of rule regulations and control for their implementation to prevent deceptive lending

- b) Full credit inquiry for fraud suspicion
- c) Full documentation of all findings to analyze fraud
- d) Communication and cooperation with credit risk manager in order to increase the effectiveness and efficiency of the process.
- e) Design and regular reporting, in order to allow optimal allocation of resources investigation
- f) Initiation and coordination of legal action against identified tricksters
- g) Maintenance of evidence to support the audit trace and the informing of the relevant accounting department

3.2. Fraud Prevention

Organizations can install designed controls to prevent and detect fraud in order to confine the extent of damage to them. Controls can be classified into three different levels: administrative, physical, and technical.

Heads of departments are responsible for the implementation of necessary controls in sensitive processes, in order to minimize the risk of fraud (separation of duties, the four-eye principle, random allocations, avoiding conflicts of interest, etc.)

Human Resources are responsible for:

- a) Infrastructure and the provision of training services to prevent fraud
- b) Coordination with information and physical security
- c) Carrying out appropriate pre-employment verification of job applicants, including control and then, if this information is valid and legally usable.
- d) Education and qualifications
- e) References, the employment history

IT is Responsible for the systems (technical support for the implementation and maintenance) as well as to provide access to the system (is a condition for employees according their job positions, in order to prevent unauthorized activities during or after employment).

Despite all these actions or measures, the most effective way to limit waste from fraud, is to prevent the causes that make this action happen. Below is sorted out a list in the form of questions designed to help organizations and to test the effectiveness of fraud prevention, as well as measures to be taken for the restriction.

1. Is the anti-fraud training program continuously functioning, as it was offered to all employees of the organization?

✓ Do employees understand the meaning of fraud?

✓ Was it made clear to employees that costs of fraud for the company include; loss of profit, negative advertisement, loss of jobs and productivity?

✓ Is there a zero tolerance policy for fraud, by transmitting it to employees through words and actions?

2. Is there an effective reporting on fraud in the organization?

✓ Is there an open-door policy, which allows employees to express freely about pressures, the possibility to ease the pressures before they become acute?

✓ Is there an anonymous reporting channel available for employees, such as telephone line, etc..?

✓ Can employees trust that they can report suspicious activity anonymously

or confidentially and without fear of reprisal?

✓ Are there employee support programs to help those struggling with addiction, mental / emotional health, family or financial problems?

3. To enhance the perception of employees intelligence are there taken the following measures and are they published for employees?

✓ Does the organization make it possible the sending of a message that in an active way it seeks the finding of fraudulent behavior by controlling and evaluation of fraud by auditors?

✓ Does it conduct surprise audits in addition to regularly scheduled audits?

✓ Is there a continuous audit software used to detect fraud and, if so, is the use of such software well known throughout the organization?

4. Is there a positive managerial environment with a high sense of honesty and integrity to fight fraud?

✓ Were the employees asked (surveyed) to determine the extent to which they believe that management actions are conducted with honesty and integrity?

✓ How is the actual performance of management?

✓ Is the managers' performance in accordance to their compensation?

✓ Did the organizations establish, implement and test a process for fraud risk oversight by the board of directors or others charged with governance (e.g., Audit Committee)?

5. Are the anti-fraud controls strong enough and are they operating effectively, including the following?

✓ Proper separation of duties

✓ Verification of authorization

- ✓ Physical Checks
- ✓ Job rotations
- ✓ Mandatory dismissal of tricksters

6. Does there exist an internal audit department? If such one, are the human resources sufficient (professional and ethical standards), with authority to act effectively and independently without influence from senior management? Do the employment policies include the following?

- ✓ Verification and references in employment
- ✓ Inspections for criminal and civil offenses
- ✓ Verification of received diplomas and the educational, professional and ethical level.

REFERENCES:

Vanasco Rocco R, *Fraud Auditing*, 1998

Sanford Morthon, *Strategic Auditing for Fraud*, tetor 1993

Harold F.D. Hassink, Laury H. Bollen, Roger H.G. Meuwissen, Meinderd J. de Vries, *Corporate fraud and the audit expectations gap: A study among business managers*, 2009

PricewaterhouseCoopers (PwC), *The 4th biennial Global Crime Survey*, Martin-Luther-University, *Economy and Crime Research Center*, 2007.

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), 2008.

Tommie W. Singleton & Aaron J. Singleton, *Fraud Auditing and Forensic Accounting*, 2010, p.14

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), 2012.

Translated by : Dalina Demi, Redina Karapici, and Marvin Karalli

Prof.Dr.Vjollca Karapici (Ibrahimi)

Faculty of Economics, Tirana State University

QUALITY OF AUDIT

Audit companies and their performance. Audit services, safety, assurance and quality-price relationship. The case of Albania

By: **Assoc. Prof. Dr. Ingrid Shuli**

In recent years, accounting specialists and external auditors were asked to perform a range of services that go beyond the historical audit of financial statements. After the '90 these specialists were involved in providing security commitments to different needs of entity management. Under these conditions, was also observed an increase in the competition which has led to an ongoing debate about the impact that can have the price or the quality of audit services and safety assurance fees. The impact of price competition on audit fees and of course the quality of the audit is certainly of particular concern for researchers in the field.

Abstract

Literature on audit quality is divided into two major areas: studies on the supply side and the on the demand side. Studies on supply side focus factors that affect the auditor's ability

to deliver quality audit. While studies associated with demand side focus factors that affect the client and users of audit reports, like shareholders, creditors and legislators.

Throughout this paper, referring to the literature of numerous studies in this area, we intend to give an outlook of what is the situation of audit services and audit quality price indicators in Albania.

Key words: *service, audit, security, quality, price*

Prologue

The term "audit quality" is defined differently by different authors in different time periods. For example, according to a survey of financial statements users conducted by Epstein and Geiger (1994) it is shown that about 70 percent of investors believe that the audit should provide 100 percent certainty that there are no material

errors or fraud in financial statements. While auditors think differently about audit quality. By applying the rules of international auditing standards - GAAS, the auditor assesses the risk of the business in order to avoid litigation, minimize customer dissatisfaction and limit damage to reputation that may accompany an "audit grade".

Is it easy to measure the quality of the audit?

Audit quality results achieved cannot be observed directly or immediately. Audit quality control procedures help in the efforts to maintain high standards of control in the audit process. Audit failures are usually known in the context and as a result of business failure. When a large corporation undergoes an audit failure, the business press should publish this case. It is impossible to know the number of poor quality audits if they go undetected or unpublished.

Because audit quality is unobservable, researchers in the field try to deal with audit quality indicators, such as expert opinions, to determine the inputs and outputs of the audit. Other researchers use more objective outcomes as an information source to determine the quality of the audit. In 1981, DeAngelo identified two dimensions of audit quality, setting a benchmark for this issue. According to this author, firstly an audit must reveal material effects and secondly, it should report these effects. Audit quality is also affected by many other factors. Since 1981, accounting researchers have attempted to define, measure and study the quality of audit in all aspects.

Researchers tested the impact of price pressure to audit quality. Testing has shown that when the audit firm assigns very low fees, the benefit of the firm may be retained only if they cut a part of the audit work, thus decreasing the ability of auditors to detect material misstatement. If the auditor sees the client as a source of income, questions may arise about the financial independence of the auditor. Practically, the problem remains with the combination of price and customer retention where an auditor must keep the client in order to offset costs and to achieve the desired benefit.

Customer retention is related to the factors affecting the audit team and its independence. Audit failure can be observed in cases where customer retention period is too short or even too long. Once the auditors have accepted a new client, they will need some time to get to know the client, making them susceptible to material misstatement in the meantime. With client holding time increased, auditors gain more knowledge on the mode of operation, customer and system risks so they can adjust the error detection procedures.

If the audit firm performs other services for the client, such as providing security services or consulting services, this would affect the price. It is likely that when the client firm provides audit services consultancy, customer can propose appropriate fees. The firm could lose its independence and become economically dependent on the client through high tariff bills unrelated to the audit. If so, the auditor will be placed in the position of auditing his work if additional services were

asked, relating to the installation or maintenance of accounting function.

Audit quality is a multi-dimensional parameter, and therefore it is quite difficult to measure. As a result, the existing literature reflects multiple measures for audit quality. A quick look at the literature allows us to see studies on supply and demand factors associated with audit quality. Research made in the field of supply focus on the factors that deal with auditors' ability to deliver quality audit. On the other hand, studies associated with demand deal with the factors that affect the client and the users of the audit report, such as shareholders, creditors and legislators. Researchers claim that there are many factors that affect audit quality from the perspective of the auditor, including the auditor's ability and economic incentives (Yardley et al. 1992).

Audit Service in Albania

Legislation obliges the relevant bodies to supervise the work of auditors or audit firms. Thus, according to Counsel of Ministers Act no. 874, dated 12.08.2009 "On the organization and functioning of the Public Oversight Board", the board is the authority that decides on the removal or suspension of the right to exercise their activity for audit firms and auditors registered in the cases provided by law. These laws and regulations aim to control the quality of the auditing work, so that auditors can carry out their duties in the most professional, independent and ethical manner.

The need for more transparent information by public entities brought changes in the accounting field. In addition to changes in legislation,

necessary for its compliance with the legislation of the European Union, modern institutions were set up to certify chartered accountants and auditors. Already, the two professions are regulated by law and this is very important to the quality of information provided by entities. The legislation in power separates entities which must report according to international financial reporting standards, according to national accounting standards and within themselves the entities that must audit financial statements.

During this period, i.e. after the 90s, new businesses in various sectors were introduced. These businesses conduct licensed activities and are required to keep records using regular accounting to report their activities to the tax authorities. Under the current legislation these businesses are required to calculate and pay the correct tax obligations to State budget. To carry out these tasks successfully one must have very good knowledge of accounting and related legislation.

Accounting service can be performed even by accountants or accounting offices outside entity. First accounting offices provided accounting services to their client businesses, by closing of the annual accounts and by calculating their obligations to the state budget. This activity has been continuously expanded and many more functions are being added to the services provided by these accounting offices. It is well known that they do not deal only with this type of service, but also with financial analysis, consulting services, etc. After 2000, mainly in major cities, this kind of accounting office or studio, which initially offered just accounting services, began operating.

For quite some time now our country implemented foreign investment by foreign-owned entity or in cooperation with the Albanian entities and under current law the financial statements of these companies should be audited. Audit of these foreign companies is being carried out by foreign auditing, consultancy and security services offices. Even licensed audit Albanian firms are offering these kinds of services as well.

Do these licensed offices for accounting and auditing services face difficulties in doing their jobs? Of course they do. Most of the problems and difficulties relate to market needs, financial opportunities of businesses, customers, distorted competition and mostly to ethical problems caused by the lack of the necessary culture.

To see the impact of the above factors on the quality of accounting and audit services a market study is done by asking mainly accountants and auditors in several cities, by distributing questionnaires to about 50 firms. The data collected and analyzed provided a description and comparison of some selected population characteristics, arriving at conclusions about the factors affecting the relationship between quality and price that establish audit firms and others across services they perform.

Asked about the competition as a factor that affects the quality-price audit service relationship, the majority of respondents, about 50 percent of them, responded that competition is quite sensitive and difficult for audit firms. Although accountants and auditors alike must be licensed to practice their profession, actual legislation does not

pose any obstacles to unlicensed persons, those who provide services in the "black market". It is clear that this is an unfair competition that affects audit fees, therefore reducing the quality of the audit.

While to the question about the impact of the current crisis to the price-quality relationship, nearly 12 percent of interviewees responded positively, considering so the important impact of this crisis on the quality of audit services. In their responses to comments, interviewees expressed concern about their customers who have difficulty paying their auditing firms for audit services provided and this difficulty is mainly related to the lack of liquidity. They think this is a strong reason that can lead to violations of auditors' motivation due to unpaid work performed and that may have bad influence on the quality of work carried out by them.

Question whether they appreciate more the quality of audit service or just performing this service, because the audit of financial statements is required under the law, about 30 percent of respondents answered that the quality of services should be stressed more and it must be directly connected to service fees. The remaining part of the respondents did not answer this question. This fact is probably related to what is actually happening. Audit firm and other services clients, other than the audit of financial statements, do not care much about the quality of audit services, by focusing more on low tariffs.

Conclusions

Based on the audit work as a new field that is being implemented in accordance with International Standards on Auditing in Albania, and the answers from the questionnaires distributed to over 50 audit firms, it is shown that despite the increasing trend in the number and size of audit firms, despite efforts to improve audit services, the market is yet not sufficiently developed in comparison with other countries in the region or beyond.

In our country exercise their duties bodies that license accounting experts and organizations that control the work of auditors and audit firms. This represents a qualitative step forward in our legislation in accordance with that of the European Community.

On the basis of existing legislation, organizations such as the Institute of Authorized Experts and Public Oversight Board should be paying close attention to the work of auditors who practice individually or as a firm and should do more to prevent unfair competition in the market.

Licensed accountants and auditors should be organized to cooperate more on standardization of their work.

It is necessary to clarify the Law "On legal auditing, professional organization of registered auditor and chartered accountant", as what types of services are allowed to be carried out by auditors or audit firms and what services are not allowed. It should not be left to the conscience of the auditor whether to accept an additional service or not, thus allowing him to assess whether there is a conflict of interest or if it is in violation of the independence of the profession or not.

These changes are very necessary to ensure that the audit in our country prosper, taking place at the level required by international auditing standards.

Prof. Ass. Dr. Ingrid Shuli is a professor at the Department of Accounting, Faculty of Economy, University of Tirana.
e-mail: i_shuli@yahoo.com

PERFORMANCE AUDIT OF PUBLIC INSTITUTIONS: WHAT TO CONSIDER

Public sector institutions are responsible for many important services, primarily funded by the taxpayers, so their performance and accountability are very important.

By: **Assoc. Prof. Dr. Manjola Naço**
Msc Blerta ZILJA

Abstract

The performance audit should be an important feature of the audit of public administration and synchronization of this process with the best global practices is a challenge for the supreme audit institutions.

Academic literature notes increased skepticism about the positive role of performance audit in increasing the efficiency and effectiveness of the audited agencies. In this paper we bring a discussion of the seven critical aspects that threaten the performance of the work of Supreme Audit Institutions. This discussion will serve to categorize risks

in designing and managing performance audit programs and institutional arrangements that can improve their work efficiency and increase effectiveness in the audited agencies.

*Keywords: **performance audit, economy, efficiency, effectiveness, risk of failure, the level of reliability***

Introduction

Performance audit is an evolving social construct of relatively recent origin which is now accepted, worldwide, as a normal and expected function of state audit. Performance audit deals with the economy, efficiency and the effectiveness aspects of public activities.

The "Performance audit" definition by the US Comptroller General (1994) is: *An objective and systematic examination of evidence for the purpose of providing an independent assessment of the performance of a government organization, program, activity, or function in order to provide information to improve public accountability and facilitate decision-making by parties with responsibility to oversee or initiate corrective action.*

Barzelay (1997) argues that performance audit is not really auditing at all but a form of evaluation. He comes to this conclusion because, auditing is a form of verification, while the performance audit entails making judgments about the optimality of service processes and program designs. Pullit (1999) refuted this argument, based on his idea that traditional forms of audit are also judgment activities and notions of compliance in terms of conformance with standards of good practice play an important role in performance audit.

Performance audit assists agencies addressing systemic weaknesses in public administration and provides advices of new public management's policies, systems and processes, including management's contract, policy implementation, fraud control and human resource management. Seen in a different way, the performance audit help to enhance or improve transparency control on behalf of himself. Considering the processing and disclosure of the audited agencies, in the interests of accountability, performance auditors can bring to light

cases of poor performance and other aspects of how the auditee operates.

As we mentioned Performance Audit also aims to increase the efficiency and effectiveness of public sector institutions. However, the literature shows that many authors are skeptic about the possibility of the performance audit to accomplish this goal in full.

In this paper we have tried to identify criticisms from the most recent literature that could undermine the effectiveness and efficiency of Performance Audit, criticisms like: "anti-innovation" approach, "nit picking", "expectations gap", "lapdog", "headline hunting", "unnecessary systems" and "hollow ritual" approaches.

In spite of the foregoing criticisms, this paper tends to improve the performance audit's objective and to match these improvements with the process of realization.

In our discussion we deal with the validity of the seven main criticisms about performance audit. Reviews are focused on the way performance audit is perceived, how results of performance audit are evaluated and what impact it tends to achieve. In the final part we have listed reasonable questions, to which the community and the legislature await response from the Supreme Audit Institutions in relation to behavior and the impact of their programs of performance audit.

Literature review

Public sector institutions are responsible for many important services, primarily those services which are funded by the taxpayers. So their performance and accountability are very important. Performance audit is an aspect of the types of audits which can be undertaken by the public sector to improve control. When implemented in practice, this type of audit adds value, at least by raising important issues and contributing to public debate

However, in the academic literature, there is an increasing skepticism about the role of Performance Audit. This is to even thought there is little concrete evidence of the AP's ability to improve performance. Risk of failure adds a further element of concern, which is the high cost associated with the operation of the Performance Audit in the public sector.

Frey (1994) argued that the Supreme Audit Institution produced four 'major distortions': 'the concern with administrative rationality overlooks costs arising elsewhere; budgetary aspects are overvalued compared to other issues; incentive-oriented behavior is suppressed; and the evaluation is biased by concentrating on minor, instead of major, aspects of inefficiency'

Morin (2008) confirms that, the impact of performance audit is 'poorly explored territory' empirically. He adds that performance audit takes place in a complex institutional environment.

In this context, Pollitt and Summa, have pretended that confidently identifying, quantifying and separating out from other influences the specific contribution made by performance audit can be extremely difficult (2008).

Lonsdale (1999) wrote that much of the evidence that exists about the benefits of PA is biased because it comes from auditors who want to assert their own worth. He also concluded that the ability of Supreme Audit Institution to have an impact through their audit work is 'far less straight forward' than a simple linear model of auditing might imply.

Performance Audit and identified threats

The criticism is based on the examination of academic literature related to Performance Audit and Supreme Audit Institution reports.

"Anti innovation"

Eggers and Kumar Singh (2009) state that government has problems managing the innovation cycle. They underline that government is weak at idea generation, selection, implementation and diffusion. As a consequence of these deficiencies government does not achieve or produce the necessary quality and quantity of innovations in order to meet the emergent and persistent social, economic and environmental challenges.

Bowerman et al. (2003), Shand and Anand (1996), Sloan (1996) pay attention to the Performance Audit negative effects in the innovations. An open issue is the fear that the

Performance Audit will lead to excessive controls and formal procedures, which may indirectly inhibit entrepreneurial spirit and risk taking into account public sector organizations. This fear is related to the fact that the PA may directly affect public sector managers to become more cautious due to their disgust of public censure. Hunt (2003)

The "anti innovation" approach, also states that performance auditors will development in the field of auditing. If they do not, they risk making decisions contrary to the decisions and innovative methods, since they lack the attributes expected by the auditor possibly because of past formats and traditional models, Kells (2011).

"Nit -picking"

"The functionaries of every government have propensities to command at will the liberty and property of their constituents. There is no safe deposit for these but with the people themselves, nor can they be safe with them without information." Jefferson (1946).

Frey (1994) argues that "without the collecting, processing, and interpreting of information and the publication of the corresponding reports by the staff of the accounting office, members of parliament and the opposition parties would find it difficult or even impossible to supervise and criticize the workings of government."

Frey also stated, "The reports of supreme auditing institutions invariably contain a wealth of data and facts; one

cannot help but be impressed by how seriously the investigations are carried out and how carefully they are prepared. Yet the reports often lack perspective; they attribute equal importance to small and large inefficiencies. They report with great precision on rather minor deviations from administrative rationality, while they often disregard the really major inefficiencies."

Performance audit might focus on small rather than big issues: 'minnow-matters instead of sharks and whales.' Hennessy (1990) cited by Kells, (2012).

The Supreme Audit Institution, non frequently, may assess the effectiveness of government activities for the simple reason that often agency goals are not clearly articulated. In more cases, performance audit mandates explicitly prevent auditors from examining 'policy', opinion stated by Flesher and Zarzeski (2002); McGee (2002). According to this, more often big issues are not within the audit's attention.

"Expectations gap"

Sutherland (2003) argued: "The precision, scope and credibility of the audit exercise is exaggerated, to force the auditee to correct the faults identified by the auditors, not hemmed in with caveats and qualifications to reduce auditor liability as in private sector situations where audits can be seen to fail."

The "expectations gap" approach refers to the difference between what people in the community expect from the audit

and the type of assurance audits can actually offer, Humphrey (1992).

If auditee overestimates the power of the assurance provided by the positive finding in a Performance Audit report, they may be less careful in taking measures to prevent corruption, or they may invest less in research to improve auditee's performance.

"Lapdog"

There remains a strong adherence amongst some auditors to the view that involving themselves in policy solutions limits their capacity to be a truly independent critic of the policies' implementation. Sharkansky (1991). To some extent this may be self preservation. They do not see it as their job, and Sharkansky (1991), suggests that auditors have tended to want to avoid having to deal with 'hot potatoes'.

Specific features of accountability institutions themselves limit their role in policymaking. Traditionally, many audit agencies have not engaged in policy advocacy. They have been closed organizations which have been concerned about their independence and have been reluctant to work with others. If outsiders supported them, it was unlikely that this would be acknowledged by the audit organization. They have not, therefore, looked to form coalitions. They have kept their draft reports to themselves for fear of leaks. They have privileged access to information which they cannot share. And they generally chose not to speak publicly on issues or to get involved with others.

The "call attentions" made by auditors performance depends on the degree of autonomy facilitated by institutional arrangements, but without ignoring the personality of auditors and their managers, cited by Gendron (2001).

"Unnecessary systems"

Frey (1994) has argued: "Supreme Auditing Institutions, being members of the administrative structure themselves, tend to concentrate on only one recourse to fight waste and inefficiency:

to strengthen and increase regulations. They easily overlook that, in a broader sense, the short comings may, in the first place, be the result of overregulation and that the appropriate action would consist of reducing the legal constraints and to substitute them by incentive oriented measures".

In principle, there are many ways in which performance audit stimulate agencies to make unnecessary investments in systems and bureaucratic procedures. Agencies are concerned about the criticism of the audit in the case of preventing problems that auditors can easily identify, instead of being concerned in necessary aspects that are outside auditors' knowledge or mandate.

"Headline hunting"

It is important to understand the roles and impact that accountability institutions can be expected to play in realistic terms. Accountability information can help create windows of opportunity by identifying or emphasizing a policy problem at an opportune moment. Examples are, gas masks, where the weight of public

pressure emphasized the need for policy change. Here the media coverage of the problems as defined in audit reports helps to provide a political climate conducive for adopting feasible policy solutions as outlined by auditors.

Morin (2008) wrote, "Some auditors have been suspected of sometimes acting like headline hunters and desperately seeking press coverage for their reports . . . Wide press coverage does seem to be good at embarrassing auditees, at putting them in hot water, at spurring them to take corrective measures, but this does not translate into any added impact for audits, such as in the form of preventing future abuses or correcting deficient management practices"

Lonsdale (1999), found that it was common for the supreme audit institution to seek press coverage and to monitor the amount of coverage received.

Pollitt and Summa (1996), referred to the community's appetite for 'dramatic stories – tales of waste, corruption, and inefficiency' and the perils for supreme institutions who failed to balance these appetites with those of auditees, who 'may respond best to careful, modulated presentations that make recommendations for nondramatic incremental improvements'

"Hollow rituals"

The Performance Audit is an instrument of regulation within the government Hud et al. (1999), and because of this, a discussion from the regulative literature about "regulative capitalism" and

"regulative ritualism" is determinative for Performance Audit. The "regulative capitalism" gives an interpretation of Performance Audit as rituals, which is in the participants' interest as long as they themselves serve to the general interest of the community.

The definition of Performance Audit as a "comfort ritual" doesn't mean that the ritual is comforting, but that the comfort is not reached. If this happens, then auditing will not give any added value to the community and it will just be an assurance that the social order dominates it. This critique is about the hostility that can emerge between the practice of Performance Audit and the established objectives and expatiations of the process.

Ritualistic criticism has a sociological origin. Merton (1968), introduced a sociological typology of adaptation in a normative way, while designing the typology of Merton and Power (1997), in relation to the auditing concept as a "comforting ritual".

Braithwaite (2008), identified situations in which regulative relationships were substituted by ritual processes in which instruments and regulative actions no longer served the regulative objective (target).

Conclusions

After we have considered all of the deviations that can be observed in the main mission of the audit for the performance of public institutions, Supreme Audit Institutions should take note, their function should not remain a "hollow ritual". To avoid being

superficial is the attempt to avoid the way of audit which brings an idealized but incorrect perspective of the activity and its methods. Under the light of this opportunity, what the world practice brings as a lesson is the monitoring and the reporting of requests of Supreme Audit Institutions, in order to measure their value and performance.

Another aspect which should receive considerable attention is the use of the indicator on accepted or implemented findings by AP. The satisfactory data for the audit are very problematic for the Performance Auditing. The indicator of auditing recommendations that are accepted or implemented by the audited could cause inverted results, distorting the behavior of the Supreme Audit which, when faced with such indicators, could be pushed to make little and shallow recommendations to ensure that the audited will be willing to accept and implement.

Every Supreme Audit Institution should thoroughly know of all of these shortcomings that the Performance Auditing practice has, and to not interpret them as criticism without benefit. They should be treated as risk categories which have to be managed in the planning and executing of the programs of Performance Auditing, and not as criticism over the viability or worthiness of the Performance Auditing.

Supreme Auditing Institutions have to be highly accountable toward the Parliament and its citizens. Communities that decide for the Auditing Institutions, have to have

confidence that these institutions avoid the risks aforementioned. The seven criticisms give useful guidelines for the difficult duty of measuring the performance of the performance auditors, and can help to inform the development of monitoring and the way of reporting with respect to the supreme institutions.

The true reporting is most likely helped from a review, offering the natural justice for the audited. True reporting cannot be achieved in the presence of a considerable obstacle of reception, hunting titles, shallow behaviors or unjust criticism in the reporting. Parliamentarians and citizens wish to be assured that the Supreme Auditing Institutions operate in a logical, efficient and economical way, including the compliancy expected by the audited.

The measure of a Supreme Auditing Institution is its performance both inside and outside of the country. In, meaning that if this institution "practices what it preaches" and high standards are carried out for its methods and operations, or does it have a group of standards for the audits and another implemented for the Supreme Audit. Outside, is the institution that seems like the censurer of a doomed public display, while privately enjoying all that is displayed. In other words, these are not institutions that look forward to improved performance in the circle of the audited, or facing a threat towards a comfortable environment, or even worse, the a challenge to the main reason for its existence.

In the end, the efficiency of PA is not the sole responsibility of Supreme Auditing Institution. Institutions such as Accounting Council or professional organisms of accounting and auditing can make important contributions as to how this Supreme Auditing Institution can serve the best interests of the community.

References

Barzelay, M. 1996, 'Performance Auditing and the New Public Management: Changing Roles and Strategies of Central Audit Institutions', in OECD 1996, *Performance Auditing and the Modernization of Government*, OECD, Paris.

Frey, B.S. 1994, 'Supreme Auditing Institutions: A Politico economic Analysis', *European Journal of Law and Economics*, 1:169–76.

Gendron, Y., Cooper, D.J., Townley, B. 2001, 'In the Name of Accountability: State Auditing, Independence and New Public Management', *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 14, 3: 278–310.

Griffith, G. 2005, 'Parliament and Accountability: The Role of Parliamentary Oversight Committees', *NSW Parliamentary Library Research Service, Briefing Paper No 12/05*.

Hood, C., Scott, C., James, O., Jones, G. and Travers, T. 1999, *Regulation Inside Government: Waste Watchers, Quality*

Police, and Sleaze-Busters, Oxford University Press, Oxford.

Keen, J. 1999, 'On the Nature of Audit Judgements: The Case of Value For Money Studies', *Public Administration*, 77, 3: 509–25.

Kells, S. 2012, "The Seven Deadly Sins of Performance Auditing: Implications for Monitoring Public Audit Institutions"

Levi-Faur, D. and Jordana, J. (eds) 2005, *The Rise of Regulatory Capitalism: The Global Diffusion of a New Order*, The ANNALS of the American Academy of Political and Social Science Series.

Lonsdale, J. 1999, 'Impacts', in C. Pollitt, X. Girre, J. Lonsdale, R. Mul, H. Summa and M. Waerness (eds), *Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries*, Oxford University Press, Oxford: 171–93.

Merton, R.K. 1968, *Social Theory and Social Structure*, Free Press, New York.

Mulgan, G. 2007, *Ready or Not?: Taking Innovation in the Public Sector Seriously*, Nesta, London.

Ass. Prof. Dr. Manjola Naço

Faculty of Economics,

Tirana University

manjola_naco@yahoo.com

and

Msc Blerta ZILJA

Faculty of Economics,

Tirana University

blerta.zilja@yahoo.com

THE ENVIRONMENTAL RIGHT BETWEEN CIVIL, ADMINISTRATIVE AND CRIMINAL LAWS

This article is devoted to the army of lawyers that deal with environment and develop the discipline of Albanian environmental law

By: **Assoc. Prof. Sazan GURI**
MSc. **Marianthi GURI**
MSc **Klara KODRA**

Abstract

This article is devoted to the army of lawyers in general and those dealing with the environment, in particular, that mixed together create and develop the discipline of Albanian environmental law, informing everyone on what can happen, giving to the decision-makers reasons of how they can regulate what happens, but above all, by offering everyone protection for thousands and thousands of lives.

Key words: The environmental right, the protection of life, environmental crime, criminal penalties, violations in

the environment, the environmental criminal law

The environmental right, a constitutional right as much as a human right

The Environmental public administration, according to the law, is intended to serve the citizens as well as the environmental interest. Therefore, the call in the community requires the existence of interpersonal relationship, environmental law, civil law, administrative law, but also with the criminal law. Environmental analysis is often part of the joint work of a lawyer and an environment man. But nowadays there are still many legal experts in the field who do not have direct contact with environmental data. Long ago, their departments often remain polarized into two camps – the

legal and the environmental one. With the evolution of civil or public rights, they are approaching the right environmental area. The legal interpretations are progressing in parallel with the environmental law, always in a broader public environmental community. Today in the world, often there is no public or civil protection, without the interference or the environmental events analysis. Towards this direction the Albanian legislative process is gradually moving, although slowly. But what new situation requires by the lawyer, who is not only and necessarily just an expert lawyer? - The expert lawyer should have environmental knowledge in order to cover the full spectrum of the protection of the citizens life from the environmental and health point of view. The legal practice, previously, has been most rigid and based on a civil or criminal code which has considered a bit less the environmental rights. On the other hand, there have been also the late development of the environmental science, and environmental law, which has limited the protection of the citizens rights.

Environmental right between civil, administrative and criminal right

The environmental damage is carried out by different entities of our society, violating the principle of accountability and the protection of the public interest. They violate the citizens' rights and so they must necessarily be subject to administrative legal rules, and criminal law. This coexistence between the environmental law and the administrative civil and criminal one, can not be justified with indifference in risky behaviors to the environment, moreover the administrative law terms,

do not always serve right to the environment. It should be noted that an environmental crime is like any other crime, even though it is a new crime born as a result of social, economic and industrial development. To consider it as a crime, we need to expand the criminal definition to capture the responsables of this social, economic and industrial harm, or heavier – an environmental crime against society. Even in terms of application of the environmental offense, the administrative law should play a crucial role in defining these offenses. An important principle is that the criminal responsibility is related not only to the actual consequences in the life and health of people, but also to the damage or destruction of natural biological balances, which could lead to serious consequences later, or extend the time the life and health of people.

Environmental crime, growing phenomenon and a threat to the community

Today, even more people are faced with news from print and electronic media for environmental crimes, growing. The Ozone hole is damaged, risking seriously our lives. The illegal traffic of hazardous waste from one place to another has become a normal phenomenon, and the destruction of forests by fire is no longer a news. Today, in the world actively operate many international organizations and local, regional and global markets, such as INTERPOL, the Environmental Investigation Agency, the United Nations Environment Programme, the European Environment Agency, etc., which initiate and cooperate for the environment protection in the world.

There are many crimes against the environment, which are provided as a criminal offense, while due to the importance that they have and the consequences they bring, it would be appropriate to have changes in legislation for stricter penalties. Also, it is very important the existence of a cooperation between different institutions to resolve these crimes and bringing to the responsibility of the responsible, as well as the training of prosecutors, judges and judicial police officers in the field of environmental crime, in order to specialize the investigation of these type of offenses.

The criminal law in the environmental protection

First of all, it should be noted that the natural environment deserves protection through the civil, administrative and especially the offense law. The necessity of the use of environmental protection legislation is

"To the good we should answer with goodness, and to the evil with justice"

related to the fact that our own life is built on this environment. But, also all human relationships, lying on the political, economic, legal plan etc., arise and develop, linked with the environment in which we live. The environmental crimes offer a somehow a different perspective on the criminal

The nature has made to our country a precious gift, why should people harm it?

legal system. While the traditional crime poses a threat to the social stability, the environmental crimes does not threat so much the social stability rather than pose a threat to the survival

of human beings themselves. As a result, in case of serious offenses against the environment, the focus is not the maintenance of social stability, but the survival of the society itself. It is important to note that the environmental crimes are real crimes and in a civilized world there is a great concern about the criminal nature of some serious environmental damages. This concern reflects a new and advanced public ethic, which is embraced by a large number of developed countries, which through legislative developments have criminalize serious violations of environment. In this way, they have created a new and specialized field within the criminal justice system as a way to counter to the criminal acts witch harm the environment.

The environmental crime, having a law and the lack of its implementation

Penal Code of the Republic of Albania, has devoted a separate chapter to the environmental offenses. Specifically the fourth chapter, starting from Article 201, foresees 9 environmental offenses:

1. Air pollution, Section 201;
2. Transportation of toxic waste, Article 202;

3. Water pollution, Section 203;
4. Fishing detention, Section 204;
5. Illegal felling of forests, Section 205;
6. Felling of orchard and decorative trees, Section 206;

7. The destruction by fire of forests and forest environment, Article 206 / a;
 8. Negligent destruction by fire of forests and forest environment, Article 206 / b;
 9. Violation of plants and animals quarantine, Article 207.

At a first glance, it can be said that these provisions provide for pretty much everything about pollution as a concept. But, this does not predict soil pollution. The only provision that could be aligned with this protection is Article 199 "Misuse of land", but that is mainly associated with its use contrary to the predicted destination. Such a figure of a criminal offense would be the case when an agricultural land is used for other purposes, such as industrial or urban ones, without previously granted permits in addition to research, or illegal construction in coastal areas, especially those that represent the beauty rarities that can be considered without fear as Albanian fortune, who directly affect our national income. All these figures of criminal offenses are "white" provisions ("blankete" recognized as well by the criminal law). It can never exist an environmental crime unaccompanied by other crimes considered as criminal acts. Such would be the "abuse of office", "active corruption" and "passive

corruption", "illegal exercise of influence" and "falsification of documents" as well as other criminal offenses committed by state officials or

No.	Year	201//2	202	203	206	206/a	206/b
1	2005	-	-	-	-	-	-
2	2006	-	-	-	-	-	-
3	2007	-	-	-	-	-	-
4	2008	-	-	-	-	-	-
5	2009	-	-	-	-	-	-
6	2010	-	-	-	-	-	-

people in public offices. But let's see how the law is applied to severe damage to the environment, with the figures for the period 2005-2010.

Table 1: Issues deemed environmental crimes for the period 2005-2010

Source Av. Sofokli DUKA

Table 1 shows that the number of criminal cases tried as environmental crimes is zero for the entire period. That none of the serious damage caused over the years on the environment, with consequences on the lives and health of the people is considered as environmental crime.

Table 2: Issues deemed environmental criminal offenses for the period 2005-2010

Source Av. Sofokli DUKA

No	Year	201/1 Air Pollution	202 Transp. Toxic waste	203 Water Pollution	204 Forbidden Fishing	205 Forest Cutting	206 Woods Cutting	206/a; Fire Destruction	206/b; Negligent fire destruction	207 Violation quarantine	SH
1	2005	-			5	183	-				188
2	2006	-			3	162	-				165
3	2007	-			7	129	-				136
4	2008	4			12	124	1				141
5	2009	16			9	127	13				165
6	2010	3			7	99	-				109
		23			43	824	14				904

Table 2 shows a constant total number of environmental criminal offenses tried in recent years, a number that is far too low for the years altogether, so very few criminal offenses are considered as serious consequences for human health and the environment as a whole. Also note that for five environmental offenses provided in the Criminal Code is not processed any issue. Also, the number of prosecutions for criminal offenses for environmental damage is very small compared with other offenses.

Environmental legislation and criminal penalties for environmental violations

Difficulties for the prosecution of criminal offences against the environment and the low number of them come, among others, as a result of the law which does not divide between administrative offenses and criminal offences. There are no sanctions for criminal offenses in the Criminal Code, thus appears necessary

to amend the Criminal Code, getting closer to the European Directive (Directive 2008/99/EC on the protection of the environment through criminal offenses law) and, where appropriate, adding sanctions or reinforcing them. Also, our country has not yet become part to the Convention of the Council of Europe "On the Protection of the Environment through Criminal Law", signed in Strasbourg on November 4, 1998. But, on the basis of the data received from the Fund of the Ministry of Environment, Forestry and Water Management, regarding criminal offences during the period 2005-2009, the results draw a different picture, with high Indices. According to these data, for the above five years are reported 1714 criminal offences, with an average of 342 cases per year, these figures do not match the indicators of the Ministry of Justice, which are almost two times lower. One of the reasons for this discrepancy, among others, may be the fact that many reported issues could not go up in the

trial phase, probably due to a lack of professionalism in prosecuting criminal offences, especially in the difficulty of detecting the authors and providing evidence.

Talking to the Forest

One of the sections of the Canadian Constitution provides that if someone cut a tree is subjected to a trial for a criminal offense and the pretense is not less than three years in prison. Other Western countries, especially the Nordic ones, have extended this type of judicial punishment, even when a bear or a puppy is killed or injured. It's not a coincidence that all European countries or the developed world, have not less than 60% of its territory composed of forests and pastures, as we used to have in the years following World War II, even over 80%.

Official numbers say that forests cover an area of 1,100,000ha, 400,000ha pasture land and bread land around 700,000 ha. The earth's surface has been 'hijacked' in recent years about 30% of its urban construction and another 30% due to erosion and landslides.

Let's go back o dismal forest to the pain you suffer in summer time, which is likely to never end if we keep continue with this kind of behavior! Since the very first fires, a few years ago, until today, the European Institute of Forest measured that have been burned no less than 110,000 ha of forest land (only for 2007, reported by MM, 7000ha of forest land burnt was pasture land).

From our forests emerge 2 million of tons of legal charcoals; 1 million m3 of wood is equivalent to wood biomass which will catch no less than 1.5 million tons of CO2. If you translate into financial numbers the carbonic gas amount, calculated, not as it is in the Nordic countries, with 70Euro/ton/CO2, even as scholarship with 50Euro/ton, or as in eastern European countries with 25Euro/ton, but say 10Euro/ton, we lose every year at least 15million Euro, which is the environmental direct costs, not to mention those pieces that follow.

This year, 370 fires started in the surrounding pastures, and continued through the trees, leaf branch, until burned 37,000 ha. Eighteen licensed companies for coal and 64 other unlicensed needed the fire for inkjet pitch! From forests were removed 500 sensors that constitute the early warning system, 60 SUV were removed, 10 of which were those of the fire department. There are no projects on how many woods should or should not be cut or not touched at all, how much coal should be sold and how much and which parts of the forest have to be cut from the farmers to chief mayor permission.

In the Dajti Park was removed an area of 169ha of forest on the basis of the decision of the Council of Ministers of 25 June 2009. 60% of the forest area is granted to municipalities for administration, and this portion will even reach up to 90%!

The Firefighter Training School is closed. 5 million was the damage reported by the MoE last year. As for this year?! Quite simple: 37,000 ha x 2000 sapling/

ha x 2Euro/random sapling = 148,000,000 Euro x 30 years to reach the maturity it has today. Why not create joint headquarters of the Ministry of Environment, Ministry of Interior and Ministry of Defense? And why not defend the forest as in France that for a fire barbecue is required a license fee? Why not act as in Turkey that for a fire caused deliberately or inadvertently on your property it is seized by the state? Why not act as in Montenegro, where the forest is surrounded by a water channel? But why not do as in Germany, where the forest is surrounded by a liquid timber belt of woods? Why not create an Environmental Court, and an Attorney? Why not design a moratorium, where for ten years, forests cannot be cut in winter, cannot be burned for coal in the summer, cannot become urban land in fall or cannot be wasted in the spring?

Albanian Penal Code Defficiencies in the environment and the need for change

It is more than reasonable in the interest of environmental improvements in the Albanian legislation to ensure legal protection on civil, administrative and criminal ground, in a way that the relationship between all three branches and the environment can work in harmony. The Penal Code itself is deficient in predicting offenses in the environmental field. For example, the destruction of forest areas caused by fire is not provided as a special act on the head of offenses against property. Likewise, the penalties provided for some offenses, such as illegal logging of forests, air and water pollution, fishing

bans, are very low, being considered as a criminal contraventions, regardless of the harmful effects and permanent consequences. As for offenses related to water and air pollution, the code requires the existence of consequences in people's lives, while transportation or transit of toxic and radioactive waste is liable only up to 5 years of prison. This kind of punishment is inappropriate, because the consequences that bring toxic and radioactive waste, or pollution of water and air, although it may not be visible in a first moment, are extended in time. Under these conditions, it is very important that criminal responsibility not only relate to the actual consequences in the life and health of people, but also to the damage or destruction of natural biological balances.

With the new law, on the importation of waste in our country, it is necessary the introduction of specific offenses related to non-compliance with the rules and procedures for the processing and handling of these wastes. Such violations should not be left just within the administrative responsibilities, but for them must be provided for criminal sanctions. In connection with the construction or use of forest or water, the Criminal Code does not provide specific offenses related to the improperly exercise of the duties of the employees who are responsible for implementing the laws in these specific areas.

In case of non-performance of duty in accordance with the law, the Penal Code provides responsible for the crime of "misuse of office" under Article 248. This work not only does not relate to specific violations of public employees,

but also requires the existence of some elements, without which the subject, with all violations that may have committed, are not criminally responsible. This makes such issues often laid on the ground to resolve in the civil court and / or the administrative violations. In fact, the greatest harm that comes from the environment are directly related to the construction or projects, the illegal exploitation of our natural resources, which are exactly of these public employees, in violation of specific laws. But in some cases it is difficult to prove the causal connection or premeditation, an element of the subjective side of public employees, when given this permission, or in some cases when it comes to collegiate bodies, which helps employees to pass the responsibility to each other, avoiding all that. In this sense, should include specific works or increase the qualifying, circumstance paragraphs provide public service employees responsibility for non-compliance or violation of law in issuing these permits or licenses. This responsibility should not necessarily associate with 'apart', as an element of the subjective side. Enough that the subject has violated the law (such as deliberate or negligent) to maintain accountability. That their criminal responsibility should be provided as a separate paragraph in each of the specific actions provided for in the Criminal Code aimed at protecting the environment, soil, water, forests, monuments of cultural values, etc..

The right of the environment, part of the academic environment

In the non-public Universities is will be a good practice if they include in the

schedule the programs of the the Environmental Law, for a more complete address and professional environmental issues to legal institutions and structures responsible, rigorous enforcement of environmental legislation in Albania. Completion of the core curriculum of the non-public Universities with the case of the Environmental Law would provide a broad thematic treatment, the most important environmental issues in the country today and will especially provide detailed knowledge about the recognition and implementation of national and international environmental legislation, as well as regarding Albania's international obligations in this regard.

The main problems of the environmental criminal law enforcement in our country

1. In urban areas, where public impact, environmental offenses are at lower levels than in rural or mountainous areas, where there is a missing factor.
2. Implementation of environmental criminal law, does not correspond to the reality of environmental crime in the country.
3. Indicators of the fight for the prevention, detection and punishment of environmental crime are lower parameters than those of other types of crime.
4. Environmental criminal law has not made it possible to apply the basic principle of environmental law, the principle of "polluter pays" principle.
5. As a result of the effectiveness of low environmental criminal law enforcement, state and society are caused major damages, without offset of retrieval.

6. With the exception of specialized structure Forest Police, absent other specialized structures for the prevention of other environmental offenses.

Causes of environmental criminal law enforcement issues in our country

1. Set of environmental law is generally more advanced than environmental criminal law.
2. Non-recognition of the characteristics of environmental crime, by the employees of the relevant structures, as representing a relatively new practice theory, concepts, categories of scientific instruments, professional contemporary.
3. Capabilities of specific structures in the fight against environmental crime, have shortcomings in terms of cultural and scientific trainings.
4. State police even though charged by law to evaluate and pursue any crime, call themselves excluded in this fight.
5. The absence of a special structure in the State Police for prosecution of environmental crime.
6. Forest police work focused only on traditional crime prosecution, her powers often overlap with the State Police.
7. Lack of specialized offices for prosecution of environmental crime in court prosecutor.
8. Albanian intelligence service (SIS MIS), did not assess the environmental crime link with Homeland Security.
9. The principle of mutual responsibility towards environmental crime (between MoEFWA, Ministry of Interior, Local Government, State Police, Intelligence, etc.), or have absences, or have been in formal levels.

10. Lack of strategies and action plans for the prevention of environmental crime, did not withdrawing community in this fight, which looks like the rare criminal charges by the citizens, as well as public indifference.

11. Not a clear definition of administrative offenses and criminal, has made such pretty exhausted administrative offense.

12. Given that the provisions of environmental crime is considered white, the absence of a series of laws and by-laws that refer to them, has led to difficulties in criminal justice qualification of certain environmental offenses.

13. Inspectorates to monitor new environmental criminal offenses are still unable to confront the challenges of the time.

Thoughts to consider

1. Environmental criminal law approximation with the environmental legislation that is considered optimal standards.
2. Legal improvements for the evaluation and prosecution of environmental crime in the fundamental laws of the State Police, Intelligence and Military.
3. The establishment of specialized structures in Attorney, Court and State Police for prosecution of environmental crime and training personnel to acquire contemporary theories and practices.
4. Return of the Inspectorate of Forestry and Forest Police division of its judicial police powers by the State Police.
5. Determining the exact boundaries between criminal and administrative offenses, replaced the notion of "slight

material damage" concrete real value on the basis of a tariff index.

6. Completion as soon as legal acts referring to environmental offenses.

Conclusions, criminal protection of the environment and the need for special courts

Criminal protection of the environment is relatively new. This is quite logical, because environmental law is essentially "virgin law" without precedent in history. In fact, environmental legislation, especially, has emerged in the last few decades. In addition, environmental issues are a specialized area of science, which has its own terminology, its technical concepts, etc.. This means that the judiciary will have to deal with some specific aspects, which is not yet familiar. The context of the Council of Europe Resolution (77) 28, the contribution of Criminal Law on Environmental Protection, recommends the creation of specialized branches of the courts and public prosecutor's offices, which can properly deal with environmental issues.

Bibliography:

1. Center for International Environmental Law – publications [<http://www.ciel.org/Publications/pubhre.html>]
2. Convention of the Council of Europe, "On the protection of the environment through criminal law". 1998.
3. Directive 2008/99/EC of the European Parliament and of the Council, "On the protection of the environment through criminal law". 2008.
4. EU environmental law (E Drejta e Mjedisit e BE-së)

[http://ec.europa.eu/environment/index_en.htm]

5. Guri S., M. Guri, K. Koçi. *E drejta mjedisore: Bazat e legjislacionit krahasimor mjedisor shqiptar dhe evropian*. "Marin Barleti". Tiranë, 2010
6. Kodi Penal i Republikës së Shqipërisë, Ligj Nr. 7895, datë 27.01.1995.
7. Komunikim personal me avokatin Sofokli Duka, Tiranë, 2012.
8. Konventa e Këshillit të Evropës "Mbi mbrojtjen e mjedisit nëpërmjet së drejtës penale", 1998.
9. Ligj Nr. 10431, datë 09.06.2011 "Për mbrojtjen e mjedisit".
10. Ligj Nr. 10463, datë 22.9.2011 "Për menaxhimin e integruar të mbetjeve"
11. Ministria e Mjedisit, Pyjeve dhe Administrimit të Ujërave – informacione nga dokumentet strategjike dhe buletinet mjedisore [<http://www.moe.gov.al>]
12. Ministria e Drejtësisë – informacione nga dokumentet statistikore [<http://www.justice.gov.al>]
13. REC (2012). *Mjedisit sot*. Nr. 134, pp.7-16
14. Resolution (77) 28 of the Council of Europe. "On the protection of criminal law to the protection of the environment". 1977.
15. White, R. (ed). 2009. *Environmental Crime: A Reader*. Devon: Willan Publishing.

Assoc Prof.. Sazan GURI

Environment expert and lecturer in Environmental Law, Vitrina University,

MSc. Marianthi GURI

Environment expert, G&G Group,

Klara KODRA

MSc. LAWYER, G&G group

ASSESSMENT OF BANKING ASSETS ON FINANCIAL RISK MANAGEMENT

This paper aims to provide a practical model for the assets of financial institutions evaluation, especially banks.

by **Dr. Adriatik Kotorri**

Abstract

Recognizing the asset value dynamics volatility of the financial institutions and the importance of its recognition both for financial reporting purposes and risk management effect, the paper aims to present a model to measure the value of banking assets for the purposes of risk management as an opportunity to identify in an early moment the banking risks. It develops the bank assets assessment forms and the basis of mathematical modeling of this assessment in general. He identifies also the evaluation factors as for example time to maturity, interest rate market for the assets (YTM), the

interest rate agreed, the early repayment of the loan, interest ceilings and floors, off-balance sheet treatment, etc..

Keywords: active banking, banking risk, mathematical modeling, market value, interest rate, loan

Introduction

During the 80s, the derivative financial instruments took a significant development and were widely used in financial markets, mainly to avoid the interest rate and exchange rate risk. This development prompted the abandonment of the fixed interest rate system and its replacement with the interest rate determined by the money supply, the result of which was the

increasing of the interest rate and exchange rate volatility. Moreover, derivatives instruments began to be widely used by credit institutions as an additional source of funds alongside the traditional sources that use these institutions.

The wide using of these instruments by large and middle sized companies coupled with the increasing importance of capital markets as a source of investment and financing, led to significant changes based on traditional practices for drafting financial statements and risk measurement. Recognizing the asset value dynamics volatility of the financial institutions and the importance of its recognition both for financial reporting purposes and risk management effect, this paper aims to provide a practical model for the assets and financial institutions evaluation especially banks. This paper aims to present a model to measure the value of the asset for the risk management purposes as an opportunity to identify in an early moment the banking risks.

Assessment Types

Many of the structures within a company, such as accounting, risk management and planning, have the necessity of the evaluation of some or all assets and liabilities items. Determining the value of an asset or liability is a problem as old as reporting and auditing. There are two basic forms to assess active and passive.

The first is the **depreciated cost** which is calculated as the difference between the historical cost and the accumulated depreciation in years. For assets such as precious metals or ground, no depreciation is calculated, since these

kinds of assets preserve the value over time, which makes the amortized cost for these assets to be the same as their historical cost. And the second is the **market value** which is the price which would be sold on the market asset.

The amortized cost power lies in the fact that it is calculated with a simple mathematical formula (historical cost minus depreciation) by not leaving spaces for subjectivity. National and international accounting standards set out detailed rules for the calculating depreciated cost method by minimizing the maximum ambiguous spaces. Besides the amortized cost power lies also to the breadth of its use. Almost any asset can be recorded at amortized cost. But in addition to its powers the amortized cost has its flaws. So for some financial innovations such as derivatives instruments, the definition of amortized cost would not make sense and it would be even easily manipulated. Another weakness is that the following mathematical calculation may not have much to do with economic reality of the company.

On the other hand, the value of the market has its flaws. A problem is the fact that the market value is calculated based on the price realized in recent transactions. The problem is that there is no guarantee that the price will be the same in the future transactions. The market value works better for the asset, which is traded in a liquid market. For assets traded in less liquid markets, grows the subjectivity in determining the market value because it is necessary to increase its allocation assumptions. Furthermore the subjectivity increases for actives which do not have an active market. Thus, for certain types of real estate, intellectual property, artwork,

etc., the market value is a meaningless concept. The only way to find the market value for these assets is to sell them.

ECONOMIC VALUE

The economic value is the value which carries information on the real wealth of an asset which takes account of the revenues flows and risk elements associated with a particular asset. Unlike the fair value used for financial reporting, the economic value is a function of bank management, shareholders and other parties interested in the property of the bank. An economic value is a good measure of the bank's ability to repay its obligations.

For any type of asset, the estimated economic value is realized in three phases:

- a) Modeling of future cash flows generated by the asset.
- b) Determination of the most appropriate model of cash discount.
- c) discount rate modeling which carries information about the level of asset risk.

Discount Model Fundamentals

All the bank's asset valuation models are based on the concept of discounting future cash flows at the rate of interest modeled. Characteristics of a given model are conditioned by particular financial instruments. The economic value of some instruments is very close to the accounting value.

Generally the factors that affect the economic value of a financial asset are:

1. Time to maturity
2. Market interest rate for the assets (YTM)
3. Interest rate that is agreed
4. Early repayment of the loan
5. Interest caps and floors
6. Off-balance sheet treatment

Economic value changes arising from changing interest rates are associated with these factors. The extent to which these factors affect the economic value depends on the characteristics of financial instruments.

The basic model used for the assessment of any banking asset is:

$$VE = \sum_{t=1}^n \frac{FP_t}{(1+k)^t}$$

where :

VE – Economic value

FP_t – Cash Flow on t year

n – periods

k – discount

The economic value for the shares of a bank is the difference between the asset's economic value and the economic value of its liabilities.

$$VE_{aks} = VE_a - VE_p$$

where : VE_{aks} - Stock economic value

VE_a - Assets economic value

VE_p - Liabilities economic value

EVALUATION PRACTICES IN SECOND LEVEL BANKS IN ALBANIA

Recognizing the difficulty of getting information from within the bank, as

well as considering the fact that regardless of the level of transparency of some commercial banks in Albania, not all the information can be provided since a part of them are considered confidential and executives indicated reserved in giving them even for research purposes, we have managed to collect enough data to judge on assessment practices that the commercial banks apply.

Practices Summary

According to the assessment practices observed in commercial banks in Bangladesh, the assets are estimated every month in order to measure the state property of the bank. This measurement is performed in order to find value for financial reporting effects. Regarding getting economic value for risk management purpose there has not been noticed any practical periodic measurements specifically for this purpose. The proximity of the fair value with the economic value for a certain part of the asset, makes bank managers limit their calculation of fair value for that asset category, mainly financial assets.

Currently banks in Albania, as well as most of the banks in countries with a market economy, for a fraction of the asset use the present value of future cash flows to find its value. This method provides a very useful economic value for banking risk management needs but its success depends on the manner of its implementation, and the purpose for which the assessment is carried out. As we will discuss in the following, the application of this approach by the Albanian's banks is subject to its enforcement options and the need to make a choice at a given moment.

That's why the model should not be fully applied by distorted the economic value of bank asset and especially commercial loans. The purpose of evaluation is not finding economic value to run the risk of the bank. The assessment is carried out for reporting purposes or to find a value for the sale of the asset in the market (i.e.: evaluation of treasury bills in the secondary market organized among commercial banks in Albania)

Asset Assessment Practices at BKT.

Currently there is no economic value to total assets of the bank and there is no special unit which periodically assesses all assets for the purposes of risk management. But for the purpose of reporting under the international standards and to effect loan risk management, asset valuation realized or support contracts (collateral).

Bank prepares information on assets for the purpose of obligatory reporting to the Bank of Albania and the tax authorities and prepares data for internal management purposes. Information to prepare for mandatory reporting presented in conformity with national standards which are currently comply with international financial reporting standards. For reporting to internal management (board of directors) the bank has time to prepare financial statements under IFRS due to foreign shareholders demand since it has provided a form easily comparable information.

Regarding the economic evaluation, as noted above, there is no total economic value to the bank. Special assessments, such as the assessment of collateral are delivered and serve loan portfolio risk management.

REGULATORY FRAMEWORK FOR ASSESSMENT OF ACTIVE AND PUBLIC REPORTS

Financial reporting infrastructure

Establish financial reporting infrastructure has experienced a few moments of time.

- With the adoption of the law "On Accounting" in 1993 which was set up under General Accounting Plan for all reporting entities in Albania.
- The adoption in 1998 of the Law "On Banks in the Republic of Albania" which refer Banking Accounting Manual financial reporting methodology for banks.
- Adoption of the law "On Accounting and Financial Statements" in 2004. This paved the way for the creation as an independent institution of the National Accounting Council, which will take care of the preparation of reporting standards.
- Approval in December 2006 the Law "On Banks in the Republic of Albania", which refers to the Law on Accounting and methodologies issued by the Bank as financial reporting standards.

Infrastructure on which to rely companies in general and banks in particular, financial reporting, includes law, its institutions charged by law enforcement and accounting standards prepared by these institutions.

a) Law. On April 29, 2004 was approved Law no. 9228 "Accounting and financial statements." With the entry into force on 1 January 2006 the law replaced the previous law "On Accounting", 1993. The adoption of the new law was a

necessity based on the evolution of the problems of reporting the values of assets and liabilities come from innovations that brought IFRS especially for financial instruments. Also one need solved by the new law has been the adoption of national accounting standards with international financial reporting standards. Under the new standards issued by the International Accounting Standards Board (IASB) and translated into English under the responsibility of the National Accounting Council, with no changes from the original text in English, published by the Minister of Finance and necessarily apply.

Also this law was necessary to establish an appropriate infrastructure in a new field in which the Albanian economy operates. Differences in economic relations were often significant changes compared to the reality of the previous law (1993).

b) National Accounting Council (NAC) was established pursuant to Law "On Accounting and Financial Statements."

The task of this entity is translation of International Financial Reporting Standards that will help banks and financial institutions, as well as the preparation of National Accounting Standards (NAS). By decision of the regulatory body on 17 May 2006 was proclaimed 14 national accounting standards which were adopted on 15 June 2006 by the Minister of Finance, after which date these standards begin implementation path. In this decision was set 1 January 2008 as the date of their implementation, the start of work on vocational training by their users and publication of these standards. Order

excludes banks and financial institutions that will apply IFRS in full.

c) National Accounting Standards (NAS) are a set of 14 standards developed by the CCC to entities other than some larger units where entering and banks. These standards represent emerging because of compliance with international financial reporting standards and the introduction of the value of fair value as a method for evaluating a portion of the asset.

d) International Financial Reporting Standards (IFRS). The new law requires CCC to translate these standards and to make available to certain categories of institutions that fall and banks. These translated standards have served as a basis for the construction of banks' financial statements since 1 January 2008.

e) Banking Accounting Manual. According to the Law "On Banks in the Republic of Albania", 1998, commercial banks should be based on Bank Accounting Manual for the preparation of their financial statements. This manual has been prepared by the Bank in 1998 and consists of four main parts:

- Plan accounts; generally accepted accounting principles; general principles of accounting and accounting documentation;
- Accounting schemes which are described the main principles relating to the bank and a number of examples of the most common banking actions;
- Format of financial statements
- Format of reports to be submitted to the Bank of Albania for supervisory purposes.

CONCLUSIONS, AND RECOMMENDATIONS

Initially it is necessary to definitively distinguish two basic forms of evaluation of assets which have many common points in finding value. Thus, the economic value is the value of internal assets and represents the real property asset carries. While fair value represents the value of the asset in a real or hypothetical trade. In this sense, skewed economic value of "value" and the fair value skewed by price. If at some point the fair value (price) is bigger than the economic value (Face value), then the asset is appreciated in the market and of course the price is more likely to decline. In contrast, whether the fair value is less than the price of asset's economic, Face value is more likely to grow.

It is normal that these Face value are different, but with small differences with each other according to market liquidity. Of course, as more liquid is this market more price Face value approaching and reverse.

- It is to be underlined that both the fair value and economic Face value carry subjectivity. Determination of fair value based on a hypothetical market valuation leave in the judgment of managers. Likewise, setting patterns carry economic value subjectivity as long as based on modeling flows and the interest rate. Both those ways of estimation can be exploited by the managers to give a false image about the company before shareholders, creditors, tax authorities, etc.. certainly, despite this, both forms offer a good way to assess the bank's asset So the fair value is an alternative of amortized cost and is closer potential market

value of the asset. On the other hand offers a more realistic view of economic Face value of assets of the bank since it is based on internal property asset elements.

- Economic evaluation of the asset is a practice that does not apply to any bank banking system. Only an evaluated asset and the purpose of evaluation is not finding economic value to run the risk of the bank. The new accounting law requires banks to implement international financial reporting standards, which enforce the fair value for a part of the asset. This focus is affected by the similarities between the economic value and the fair value for a part of the asset.
- Almost three surveyed banks apply the same risk management practices. Specifically about the loans those perform direct ratings only when there is information that the borrower can not fulfill its obligations. In this case, banks evaluate and provide for loans losses. or the rest of the loan portfolio is not carried out out any assessment, in addition to the periodic evaluation of the collateral of the borrower and exchange rate.
- Commercial banks in Albania operate in the market for a short period of time, only after 2000 have invested a good part of their portfolio in government instruments. In this portfolio, the majority have taken and continue to have treasury bonds. The short term of these bonds on one side and the stability of the financial system, especially interest rate fluctuations within a range moderate, has caused their price to be almost as economic Face value of these instruments. the secondary market of these instruments

is organized in such a way that the price more than the relationship of supply and demand is determined by the calculation based on the interest rate of these instruments in auctions. Of course, interest rate changes in other auctions has caused the change in the price of these instruments.

- Reference by the Bank of Albania to the rules and standards of risk management deriving from Basel I agreement, while other countries in the region are currently being based on the rules and standards that arise from the Basel II market exposes banks, Albanian banking remain behind especially relating to transparency in providing information to the public. In this direction Basel II Agreement is the most advanced and requires increased transparency about the banks risk management methods.

REFERENCES

- ❖ The annual report 2008, 2009, 2010 NCB, Raiffeisen Albania, Alpha Bank Albania
- ❖ Official Journal of the European Union, 30.4.2004
- ❖ Houpt, James V. dhe Embersit, James A. "A Method for Evaluating Interest Rate Risk in U.S. Commercial Banks." Federal Reserve Bulletin, August 1991.
- ❖ Wright, David M. and Houpt, James V. "An Analysis of Commercial Bank Exposure to Interest Rate Risk." Federal Reserve Bulletin, February 1996, 82(2).
- ❖ Resolution No 4292, dated 15.06.2006 "On the declaration of national accounting standards and in implementation of their mandatory" <http://www.minfin.gov.al>

- ❖ Law no.9228, dated 29.4.2004 "On Accounting and Financial Statements," <http://www.legjislacionishqiptar.gov.al>
- ❖ J. Johnson, "The bank valuation",
- ❖ O. Dhuci, F. Kalem, "Categorization of asset-based accounting, evaluation and reporting"
- ❖ IMF, World Bank, June 16, 2006 "Report on the Observance of Standards and Codes (ROSC)"
- ❖ Aboody, D., M. E. Barth, and R. Kasznik, 1999. "Revaluations of Fixed Assets and Future Firm Performance." *Journal of Accounting and Economics* 26, 149–178.
- ❖ Barth, M. E., 2004. "Fair Values and Financial Statement Volatility", in *The Market Discipline Across Countries and Industries*, Edited by Claudio Borio, William Curt Hunter, George G. Kaufman, and Kostas Tsatsaronis. Cambridge, MA: MIT Press.
- ❖ Allen (F.) and Carletti (E.) (2008) "Mark-to-market accounting and liquidity pricing", *Journal of Accounting and Economics*, 45 (2-3), 358-378
- ❖ Mackintosh (I.) (2008) "Fair value difficult to define in a changing market", *Financial Times*, May 22
- ❖ Barth, M. E., W. H. Beaver, and W. R. Landsman. 1996. "Value-Relevance of Banks' Fair Value Disclosures under SFAS 107." *The Accounting Review* 71, 513-537.
- ❖ Barth, M.E., W.H. Beaver, and W.R. Landsman. 2001. "The Relevance of the Value Relevance Literature for Accounting Standard Setting: Another View." *Journal of Accounting and Economics* 31, 77-104.
- ❖ Barth, M. E., and G. Clinch, 1996. "International Differences in Accounting Standards: Evidence from U.K., Australian, and Canadian Firms." *Contemporary Accounting Research* (Spring), 135-170.

by **Dr. Adriatik Kotorri**,
Faculty of Economics, Tirana State
University

DEVELOPMENT OF ADMINISTRATIVE ACTIVITY CONTROL IN OUR COUNTRY

The paper illustrates a brief history of administrative law and judicial control and its evolution until today

By: Assoc. Prof. Dr. Helga Vukaj

Abstract

The paper highlights the importance and features of administrative law as a legal source of administration and its acts, having as object the generation or restriction of rights and obligations, start pushing absolutely in a commitment to study more deeply and analyse in a chronological line the issue of administrative law, its arrival on time, its transformation, the implications with the court and finally the assessment and examination of administrative disputes by the court, as the last body that gives justice.

Key words: Administrative law, administrative disputes, codification, administrative activities, administrative trial, judicial review

Introduction

At first the courts did not exist as separate bodies, but the same state bodies have performed judicial functions as well as administrative ones. The development of administrative law started in the second half of the 17th century until the late 18th century and administrative judiciary appears for the first time in France. The development of this right obviously came in sequence, simultaneously with the development of certain branches of the economy, where came the needed to regulate the relations, which required state apparatus and instruments to be

administrated. For this was needed a legal regulation of relations and therefore where needed numerous and new provisions. The whole complex of these principal acts but also of those more detailed, constituted the matter of administrative law. Therefore was this administrative law and acts that would come under it, which would make the subject control for the courts in Albania, before and after the 90s. However, although the judicial control of administrative disputes is an "independent" control, as a guarantee for the external control will serve the principles of law, the application of which is a necessity, as in the issuance of an administrative act, as during the verification of its legitimacy and consequences brought to court.

Brief historical overview of administrative law and control over the administrative activity.

Since in ancient Rome, the judiciary was not separated from the administration, meaning that the courts did not exist as separate bodies, but the same state bodies have performed judicial functions as well as administrative ones. In the beginning of the 17th century, when the state apparatus was not yet developed, princes and kings appeared as judges etc., but with the development of the state apparatus, they gradually lost their judicial functions, and regular courts were created. According to Y. Gandemet "Droit Administratif", administrative law found its development later on, in late feudal period, in the second half of the 17th century until the late 18th century. Towards the end of the 17th

century, in France appeared the administrative judiciary. Gradually and increasingly started the clear separation of administration from the other functions of government (legislative and judicial)¹. From the English and French Revolution until the second half of the 19th century, the administrative law experienced a great development, which had to do with the establishment and implementation on the principle for the division of powers. Rapid development of all branches of the economy, the need for regulation of relations in public communication, the development of cities, and the increased interest of the state for some public services as: health, education, compulsory military service in many countries and other similar factors, led to inevitable growth of the state administrative apparatus both in base and centre. To legally regulate this mutual relationship, the concepts of all these administrative bodies, the rights and duties toward the citizens and the latest to state bodies, brought the need of multiple and new provisions. They were brought by legislative bodies in general terms and specification began to be made by the public administration, so by creating the whole matter of administrative law.²

Administrative law has recognized its development and has undergone the natural stage of transformation even in our country. According to Kristo Floqi, Albanian lawyer and academic, administrative law from fair privileges

¹ Y. Gandemet "Droit Administratif".

² Kristo Floqi, "Administration or the right to rule," printing press "Vlora", 1923.

for administration, became a right for protection of legality and rights of citizens, defining the competence, the growing obligations of administration, in setting the administrative procedures and in controlling the work of the administration.³ Since the Middle Ages, in feudal states, there was the right of citizens to address the court because of their rights violation from the feudal emperors. In absolute monarchies, the concept of judicial protection of rights and legitimate interests against the illegal actions of the public administration, suffered a bottleneck. But, despite this, one of the civil rights which has been defended in front of the courts has been the right for compensation if the administration body was causing harm to the interests or rights of the citizens. According to Kristo Floqi, *Public administration, begins to connect with the law and can command people only for those things authorized by law. So among the respect for legality in the administration work and in parallel with the internal control and administrative supervision, the guarantee to respect the legal rights of the individual will be further strengthened through judicial control to public administration.*⁴

As a consequence it causes a change in the regime where the guarantee of the right takes a proper pattern, and increases the safety of law enforcement. So, for this reason, even the laws would not be understood as impositions, but as a legal matters, which provide subjective rights of citizens. And so gradually we moved not only to crystallization of legal material

provisions but also informal ones, which will set somewhere more and somewhere less, administrative procedures and administrative-judicial rules. Initially are displayed in scattered order the formal and legal provisions relating to administrative procedure and administrative proceedings, but over time, with the evolution of the concepts of state, justice, law, etc., it came the need for the regulation in particular corpus of these procedures.⁵

All this leads the legal state to shift in phase of encoding either simple administrative procedure as well as the administrative court. The rule of law appeal was the right of citizens and the administrative body was forced to take a decision regarding the complaint and to inform citizens about his stance on the specific problem, which required the will of the administrative body. The process of creation of administrative law and the codification of the relevant administrative procedures, has led inevitably, the cultivation of a general axis of principles which should guide all organs that would participate in such a process, in order to be protected as fair and in compliance with the law, the rights of citizens. Such principles are; principle of legality, proportionality, de bureaucracy, fairness etc.

Overview of administrative activity control in Albania

The declaration of independence in Albania would not have formed its genuine, if not accompanied by the establishment of an entire legislative corpus. In order to consolidate the elements of independence in the most

³ The same author

⁴ The same author

⁵ The same author

appropriate dimension at first was accepted the common law to the extent that it could be done, while gradually leaving space to legal norms that would govern the society at the time. Consolidation of legislation, as well as the first Albanian state itself, passed through a difficult path.

A very important act was the Statute of 10/04/1914, but the proper bases for a state, were thrown into Lushnja Congress. "The Canon Bases of the High Council", was a document which had completely the characters of a constitution, in which was stipulated that, in addition to the Court of First Instance and the Court of Appeal, the Dictation Court should be created.⁶ During this period, administrative discretion did not enjoy a great development, also for the simple reason that the Albanian state was in an early stage of its consolidation; many areas of social and economic life were not covered by the laws, and therefore acts of state bodies. Given that in the Congress of Lushnja was affirmed the independence of the country there also started instant movements for the organization of the Albanian state.

In view of reports that were created between the public administration and various entities as a result of administration acts, the press law emerges. In Article 4 of the law "For logs" is noted that: "The Publisher that presses the newspaper without permission from the Ministry of Interior, is punishable from 100 to 1,000 gold francs fine by the court and if repeated this offence, is punishable

from 200 to 2000 gold francs or from 24 up to 1 month in prison." Also are set even the entities to which such measures can be taken. Of great interest is the fact that these offences are tried by the court and it was needed that the charge for these violations should rise within 3 months from the date of publication, otherwise, the right of filing the petition was prewritten.

During this period, many different actions were defined by law "Offenses". Thus, it can be mentioned the arrangement in accordance with Article 17, which stated that " *intoxicated persons who were seen in public places, were going to be punished up to 20 gold francs fine and if repeated, measures could be taken in offense as imprisonment from 1 week to a month* ". According to Article 20 of this law when drinking was customary to state officials, measures taken against them was the expulsion from work for a certain period of time.⁷ As it turns out, during this period there was not a clear demarcation line between the administrative offenses and criminal offenses. This is clearly shown in the mixing of penalties applied, which is even emphasized in Niko Tsitso in "Elements of the right of individuals and the family."

In regard to the fulfillment of legislative corps, which will clearly define the totality of bodies that would work and their powers, a very important law was the law for the civil administration of the Albanian state, dated 05/03/1922, which speaks for the administrative

⁶ AQSH, fund 178, fl 1, 2, v.1923.

⁷ AQSH, "Administration or the right to rule", by Dr. Kristo Floqi, 1923

division of the territory of the Albanian state and the bodies that will be running these administrative units. Thus, Albania was divided into: "Prefectures", "sub prefectures" and "provinces". Under these conditions, these bodies through their power came to be the will of the state. "Krahinari" (local responsible) was the highest official of the province. He had the duty to put in execution tasks resulting from the law on the "trial of peace" and even from other laws and regulations of the government. Also he would take measures to stop illegal constructions, the burning of pastures and grass, hunting without permission, etc... Also, another body to review the decisions of the local responsible was the Provincial Council, which was gathered regularly. The decisions of this council might be appealed in the "court of peace". Decision issued by the administrative council was mandatory for implementation; obedience to the command of the government was an unquestioned obligation, irrevocable and could not be appealed. This probably stemmed from the necessity of establishing a government authority throughout the country, taking into account the experience after 1912, in which almost no government failed to exercise in full internal sovereignty in the new Albanian state.

According to Kristo Floqi, as regard to the control of administrative action: "The administration should operate according to the principles of a constitutional state, in order to fulfill its duties, and without touching the rights of citizens. So to act in regularity it is necessary that the administrative machinery should be observed and

controlled, because even those who act as administrators are common people, as such, may have drawbacks and may make mistakes".⁸ Therefore, during the course of administration there might be some "mistakes" from the will or even by negligence, the control of administration is a necessity and should act in certain ways. This is shown in various stages of control, for ex.: if an employee undermines the administration, as an employee, the control of his activity belongs to a higher administrative authority, which judged the employee with a separate administrative court. This control is accomplished through three forms: Parliament, the highest administrative body or by the people.

1. Administrative control of Parliament:

Parliament, in addition to legislative duties as a lawmaking body, it has also another much bigger task: control over the activities of the government and in particular, on those of administration and its employees. Parliament's task is to investigate the way in which the laws of the Administration are applied and how do they benefit the state, but without prejudice to the rights of the people. Parliament, as a state auditor has the right to punish any illegal action in the administration; entitled to give notice of any injustice, iniquity, negligence for the vital interests of the state; has the right to not approve the unfair behaviors of governors, where not only has the right to dismiss from office, but also to persecute (to attend to punish) for any damage or guilt

⁸ Kristo Floqi, "Administration or the right to rule," Printinghouse, "Vlora", 1923.

caused by bad will, sneakiness, negligence or incompetence. Parliamentary control, while being a strong control on the activity of the administration in general, that was a particular control in the cases where the unjust actions of the administration had violated the rights of the individuals did not find a solution. For this reason, the Parliament, with the control undertaken in the central administration or government, can not satisfy, especially, every citizen, so it came the need for another exercise control, so that the nationals and every citizen might remain satisfied.

2. *Administrative control from the upper administration, according the hierarchical order*

This control was exercised by the administration itself with its highest bodies, which, in this view, act hierarchically. Thus, any official officer had the right to admonish all those who were under the discipline and orders, but also to overturn actions which were considered illegal or against the interests of the administration, but also against the citizens. The state could not promise to his bodies such freedom as they had to implement laws and support the interests of the state as they thought and wanted. The highest authority of the state not only pushes his institutions in the legal and right path, but also leads to the execution of duties, by monitoring and warning for not getting out of the path defined by law. Thus, higher officials had the right to require discipline and obedience.

According the hierarchy, administrative bodies "were criticized" in two ways:

a) The highest employee checked the lowest, not only by canceling the

actions that were against the law, but also those that were redundant, that could have been worked in vain, without reason or against the interest of the state or citizens. However, this control of reprimand did not satisfy the injured party, so even here came as necessity a different type of control, as the one of administrator trials.

b) Control of the administration from the citizens, by administrator trials.

3. *Control of Citizens*

This control was set in motion by the injured party, the citizens. The question that arises is how could the damaged people find of benefit from their rights, so in what ways. Thus, the citizen had the right to seek rectified injustice through cancellation of operations, extract them invalid. This reasonable tool at the time was called "thirravaje" or "complaint", where the injured party not only could use it to the higher hierarchical authorities, but also against the Most High, the ruler of the state, the king, as well as the Parliament. People, in this form, according to the concepts of time, made two blessings:

- 1) Is in face for his own interest;
- 2) Protects the general interest of the state.

Is best that citizens should remain satisfied with their state bodies, as it creates the state for his interests and the state lives for the interests of the people, so the complaints of citizens, in these cases, were considered as a factor, general and state character. When complaint from citizens was presented to the administration, two things had to be investigated:

- 1) was or wasn't administrative the action of employee

2) whether it was acted according to the law or outside it and without reason

Remedy used by people or by a citizen to claim the right damaged from the administration, was *administrator lawsuit*. Its purpose at the time can be illustrated by two examples:

Example 1: *Administration, as it had the right to determine the areas and railway leopard his spots, might happen to violate the land and property of the people who lived and had assets in those countries. Residents, if seen that the railroad crossing plan was not reasonable, harmed the state, after devoting much, or had no benefit might be directed to the state for requesting the change of administration plan. If the administration was convinced from the served reasons, then everything was fine, but, on the contrary, it stated that people had not violated any right. If in the above action, the administration violated the property of the people, it had to explain the damage caused, but if not compensated, by giving empty reasons, citizens had the right to sue in court administration by seeking payment of damages. It was consumed by the administrator claims, that, in this case, the law at that time considered mixed lawsuit.*

Example 2: *According to the law in force at the time, the administration had the right of lying off its employees. But, it can happen that the administration appoints a clerk, by even not paying him a salary or even by removing him from office without any justifiable reasons. Obviously, in these cases, the administration acted badly, causing harm to the employee. The injured officer had the right to seek redress through a prayer led to the administration, or then, by suing the*

administration. Claim, in this case, was directed to the administrative court rather than the civil court. This period (monarchy) is characterized by a difference between civil lawsuits and those of administration. The latter could not be judged, indeed, by the administration, as it meant that they would judge their cases. Also, an administrative judge should know not only the canons of civil procedure, but should be involved with administration issues for a long time. He should have a long experience as an employee of administration and must have management capacities after duty.

Administrative disputes and their resolution starting from the liberation of the country until the 90s.

Centralization of government made that the social and economical relations, although diverse, had to be regulated from the executive and order-giving state activities, despite the constant change that they were undergoing. Depending on the priorities that certain areas of social life take, it is defined the expansion or narrowing with regulatory administrative acts or by conflicts arising from these relationships with the public administration. However, despite this, the centralization of power, the exercise of judicial control over the public administration during this period (after the independence until the 90^s), was reduced considerably. According to the researcher Sinan Baboçi, "Administrative Law of RPSH" during this period, there was a consolidation of internal administrative control and only for the expressly defined cases; the issue might go to court. It is indeed interesting to note

that at the time in which almost all the socio-cultural and economic life of the country was commanded by the public administration and in principle the control of its activity was a necessity, in reality the opposite was accruing, the public administration was not under the court control. During this period, the annulment of the administrative act by the court was done only in those cases stipulated by law, and only for those cases where the act was unlawful. Administrative acts could be appealed within the administrative hierarchy, and in court only as an exception. This might be found highlighted in the publication "The administrative law of RPSSH" from Jani Çomo. Furthermore, according to this researcher, only for administrative penalties was predicted the law of appeal to the district court, only when the administrative penalty was awarded by the courts of the villages and city neighbourhoods.⁹ During this period, cases of judicial review of administrative acts were expressly foreseen by the various acts and bylaws and were not determined by any general power of the court in this area. It was a principle, that in the cases where the court was reviewing the administrative acts, it had to express the legality or anti legality. It did not go through the issue of opportunity and regularity of the act. Also referred to Prof. Stavri Çeço, "Civil Procedure of RPSSH", the court under the exercise of this control, interfered only on the basis of the request made by the interested party. Such judgments, which were

review subject to administrative disputes, were on a very tight group, as follows:

1. Correction of electoral lists for errors in the voter lists.
2. Cancellations of orders of the executive committee of the district council, in the area of administration of housing stock.
3. Cancellation of decisions for the expropriated property assessment.

Administrative trials in Albania after the 90^s

After the 90^s, Albania changed the socio-economic and political system, passing on a market based economic system where the state is positioned in the regulatory role - which sets the rules of the game in this system and ensures the implementation of the Constitution and all legal corpuses in force. Under these circumstances, as in every life framework, even in justice and judiciary system itself, changes began. From a set of laws that were adopted, provisions emerged predicting at the same time the right of various organs of the state to issue administrative acts as well as the right of the concerned person to address to a more supreme administrative body, or to address to the court. The most interesting cases as they arise were those with the right of hitting directly in court were certain administrative acts are stipulated. The most appropriate in this regard are the ones that deal with the Commission of Restitution and Compensation of Property.¹⁰

⁹ Kristo Floqi, "Administration or the right to rule," Printinghouse "Vlora", 1923. pg 15

¹⁰ The right derives from Article 13 of Law no. 7698, dated 15.04.1993 "On

With the adoption of the Civil Procedure Code by Law no. 8116, dated 29.03.1996, brought a new reality in the Albanian judiciary. In the third title of the second half of this law there were predicted "special considerations". Currently on administrative disputes, those of trading, as well as those associated with children and families were going to be judged by special sections already established specifically for the adjudication of such disputes. Therefore were created the administrative sections.¹¹

At the end of 2008 was thrown the step for creating an independent administrative court for the case of administrative trials. The creation of such court, in the Albanian judicial tradition, it is believed that would create the necessary stability for these types of trials. To achieve this it is necessary to establish this court according the models of states, with which the organization of our juridical present's similarities, but always respecting the Albanian judicial tradition, and the integration conceived within this tradition.

Basic principles for judicial review of administrative disputes.

Principles on which the administrative dispute trial is established are the same with principles on which rises the adjudication of disputes in general. "Constitution is the supreme

restitution and compensation of property to former owners."

¹¹ Until nowadays, the administrative judiciary in Albania is facing various problems, which, to some extent, have been associated with the consolidation of this type of trial in Albania

law in the Republic of Albania", as stated in Article 4/2 of the Constitution.¹² From this fundamental principle of our system turns out that all other acts must be in conformity with the Constitution. If the court when considering an administrative act and during the trial finds that the law under which has emerged act is unconstitutional, it suspends the trial and sends the case to the Constitutional Court.¹³

Also in judicial controlling of state administration, Article 7 of the Constitution must be applied, specifically stating: "The system of government in the Republic of Albania is based on the separation and balancing among legislative, executive and judicial powers. Out of this follows that; in judicial review of an administrative act, the fundamental principle of division of powers must be respected. Especially nowadays, while the administrative judiciary of Albania is going under the process of consolidation, it is very important the discussion about the fact that here we have the control of a local branch from another branch of government, and exactly for this is required that in the implementation of such inspection, meaning in the judicial review of administrative action, it should remain within its functions. Court's function is to provide justice, and not displaying the will regarding the regulation of certain reports. The last are own and regulated by the low, while transferring the competence to various administrative bodies. The opposite

¹² Adopted by Law no. 8417, dated 21.10.1998.

¹³ Article 145/2 of the Constitution.

would lead to the violation of the principle of independence of powers as well as the balancing of these powers. *Judicial review of state administration functions in accordance to the principle of "Control and Balance", a principle which has found its phrase inside the Constitution in Article no. 7.* The principle of control and balances of power is a very important principle, especially when it comes to these types of trials. Its violation leads to a violation of the concept of this type of judgment. One of the principles underlying in every judicial process in general and in particular of the administrative justice one, is the principle of legality. *The principle of legality is concerned not only with the fact that the law has priority over all other acts (legality negative), but also with the other fact that to exercise any administrative power the law itself should exist, for such a thing.* Under a hierarchical aspect the administrative act, should not contradict nor the law in accordance and for the implementation of which is issued, and nor with the other legal acts which served to issue it. *If an administrative act is contrary to a higher act, he is invalid to the extent for witch that section is inconsistent, whether this higher act might be an administrative act or even the law itself.* In the compliance view of an administrative act with the law, in the administrative act theory was stated: "For an administrative act to bring legal consequences is imperative that it meets all the requirements of validity claims which refer to:

1. Competence of the administrative body which has issued the act.

2. Procedure to be followed to issue the act.

3. Compliance of administrative act content with the content of the law itself.

4. Compliance of the administrative act content with the intent of the law.

But the principle of legality in the judicial process is a principle which refers to the legal requirements at the time of filing a petition until the court pronounces the decision in relation to relevant research. The principle of legality in terms of the theory of the administrative act, the court refers to determine the validity of this act, which means that this is a principle according to which the court focuses not only on procedural perspective, but also in the fundamental examination, the more so in trials of administrative disputes in which the court in its discretion may dispose only the validity of the administrative act. Commandments of the law are those that govern the regulation of relations in general and in particular procedural ones. In administrative disputes trials, it is very important the fact of interpretation of legal provisions, because when the law is not clear, the court which will examine the issue by declaring an invalid act is going to explain even the meaning of a provision in witch the act was inconsistent. In accordance with this interpretation it will be the administration body the one to regulate the relationship that is under its jurisdiction. In Section 4 of the Constitution it is provided that "The law constitutes the basis and limits of state activity. Constitution is the supreme law of the Albanian Republic." From this follows that the activity of all state

bodies shall be regulated by law and that no body can interfere and can exercise a power which is not attributed and provided by the law. In every case, when the state administration bodies operate beyond the limits of the law, the person or persons affected by the excess of law, may be addressed to a higher administrative body which has legal authority to resolve such situations, or to the court which has jurisdiction whether the administrative appeal ways are closed, or when direct appeal to the court is foreseen.

A very important principle underlying in the judicial review of the administrative act is the principle of "*unchangeability*" (does not change) of administrative act by judicial authority. In the administrative judicial process in Italy is expressly sanctioned in the provisions that state the administrative and judicial proceedings specifically in Article 281/3 of the C.P.A. In the Albanian legislation concerning administrative disputes, does not appear in explicitly from the relevant provisions related to this type of judgment. Up to some extent this is observed by the judicial practice. However, I think that it is necessary to prove such a thing explicitly by the relevant legal provisions.

However, our legislation has received the so-called principle of "presumption of legality of the administrative act." According this concept, a concept that derives from the content of Article 325 of the Civil Procedure Codes is the party that claims anti-legitimacy administrative act, the one that should prove this illegal claim. In order to accept the claim under this section, the party should argue that the act is illegal - it derives from the content of Article

325. However, there is not a unique a stand regarding this principle in the Albanian judicial practice.

Another principle is the principle of availability of the parties. "*Only the parties can mobilize the court for the start of a trial court. Parties are free at any time to withdraw the claim, but always before the termination of its trial effect or under the law.*" Stated in Article 2 of the Civil Procedure Codes

Another important principle is the principle of adversarial, moreover in judging an administrative act, which in front of the court will be discussed in terms of its legality. Adversarial principle is a very important principle because the evidence collected during the trial will have value only if the parties have been able to argue about them on the basis of the principle of adversarial-Article 20 of the Code of Civil Procedure. Other principles are those of the Albanian language, publicity, protection etc.

Conclusions

The courts judgment for administrative disputes is as important as it is packed with a host of problems which in one way or another will always motivate the need for an evolution of this kind of judgment. Although in Albania there is not set a proper administrative court, the administrative sections established in some cities, have faced the resolution of these conflicts not only in terms of their volume which has been considerable, but also in terms of conception of the nature of this judgments that, as a kind of a new judgment, is charged among other things even with conceptual problems. But what is important about this kind of judgment is that this is a judgment

which has the state as a sued party, which is represented by its bodies. As these bodies are set up and operate in accordance with the law and even for the implementation, there is a presumption regarding the legality of the latest actions which makes the role of judges in such trials not to active, with the right to access the foundation of the act, which is sued in front of the court, but with a review role of the legal aspect of this act, action or non-action of the state body administration. Under this bases, the role of the court is a reviewing role, but inside this role it is an arbitrator that determines the legality of any action, inaction or act of the state administration body, establishing a balance between the general interest, the interest of which are obliged to protect and fulfill the public administration and private interest of other subjects, interests which do not have the right to harm, except in the manner provided by law and in accordance with it.

In the judicial practice after the 90^s, there has been a large volume of various conflicts of entities with the state administration bodies, conflicts that were not resolved administratively and have managed to rise in front of the court for resolution in accordance with requirements of applicable laws. In all these years of jerk development of administrative trials there have been improved quite vague concepts about the nature of this type of judgment. It is of great importance that in a state of justice the courts should be independent and impartial, but this independence and impartiality heavily depends, on the professionalism of judges and their specialization. The

respect for rights and fundamental freedoms turns out when the state administration itself is set in front the individual. If there is any case in which the individual feels equal to the state that case is in front of the court. Just here, everyone can feel as a respectable citizen from law, to affect its right and freedom, but this can be ensured by an independent and impartial court. In a state of justice, the public administrations is loaded with a variety of tasks opposed to citizens and vice versa, therefore the guarantee for a reasonable balance between the state administration and the individual, between public and private interest is obviously the court. For this reason, control of state administration is more than necessary; it is a necessity in our society. Only throughout such inspection there could be ensured maximum respect of rights and fundamental freedoms, only throughout such inspection there could be an implementation of concepts recognized in the Constitution of the Republic of Albania, related to the boundaries of the activity determined by state law. Also, only through such inspection, it can be put into practice the concept recognized in the Constitution regarding the separation and balancing of legislative, executive and judicial powers.

Judicial control of administration will lead to the cultivation of a legal climate in the performance of all actions by the state administration, a clear concept for every citizen regarding the fact that they live in a society where their rights, freedoms and dignity are respected, that they live in a place where social justice and constitutional order prevails.

Without the state administration society could not live, without a reasonable, legal and natural control to her from the court, we could not be able to live in a state of justice, and we could not be able to live with dignity, in a climate of social justice and the supremacy of the constitutional order. Otherwise, we would have been, in front the power abuses of these bodies, power that society itself has given. In this regard it would be of great importance to create administrative courts immediately, referring to the tradition of countries with similar legal system to ours. This would be a great success for justice in the country, but not of less importance would be, the correct functioning of the state administration.

BIBLIOGRAPHY

- A.Vojs.Kondiq, "History of the state and justice" edition of Prishtina University.
- A.M. Sandulli, Manuale di diritto amministrativo (Manual of Administrative Law), Universita `La Sapienza, Rome, Italy 1999
- Jani Çomo, "The administrative right of RPSSH", University of Tirana, Faculty of Political-Juridical Sciences, Tirana 1982.
- Nigro, " Gustizia amministrativa" (Administrative Justice), Universita` di Bologna, Bologna, Italy, 2000.
- Sinan Baboçi, "Administrative Law in the Republic of Albania", University of Tirana, Faculty of Political-Juridical Sciences, Tirana 1969.
- Stavri Ceco, "Civil Procedure RPSSH", University of Tirana, Faculty of Political-Juridical Sciences, Tirana 1981.
- Y. Gandemet, Droit Administratif. Tome 2, 3, Universita` di Perugia, Perugia, Italy, 1985.
- Constitution of the Republic of Albania.
- Code of Civil Procedure.
- Code of Administrative Procedure.

Translated by Marvin Karalli

Assoc. Prof. Dr. Helga Vukaj
General Director of AI-SAI

PERFORMANCE AUDIT AT ALSAI: ACHIEVEMENTS AND CHALLENGES

Performance auditing examines the economy, the efficiency and the effectiveness of government programs and organizations and answers questions such as: Do the inputs chosen represent the most economical use of public funds? Are we getting the best services from available resources? Are the aims of the policy being fully met, and are the impacts the result of the policy?

by: **Dr. Rinald Muça**
Head of Performance Audit
Department

Abstract

The perspectives and the objects to be audited may vary, i.e. both individual agencies as well as government-wide undertakings may be audited.

Performance auditing is not a regular audit with formalized opinions. It is an examination made on an *ad hoc* basis. It is an audit that focuses on performance, rather than expenditure and accounting. It has its roots in the requirements for independent analyses of the economy, efficiency, and effectiveness of government programs and organizations. The special feature of performance auditing is partly due to the variety and complexity of questions related to its work.

All government activities can be analyzed with the use of a formula that describes how to move from one position to another by certain means in order to achieve specific objectives. In performance auditing, this is often done by trying to answer two basic questions: Are things being done in the right way? Are the right things being done?

JEL Classification: **E61, G28, H11, H83**

Keywords: **audit, performance, economy, efficiency, effectiveness, SAI.**

Concept Definition

"*Performance Audit is an independent review of efficiency and effectiveness of government undertakings, programs and its bodies, with particular focus on economy and aiming at improving things.*" This is the general definition given by INTOSAI in its 3000-3100 standards manual, which address

exactly this kind of audit at the Supreme Audit Institutions level. Performance audit is based on decisions or objectives set by legislation and can be performed for the whole spectrum of public sector. It differs from compliance and financial audits, because it is more flexible in the selection of subjects, objects, methods and expression of opinions and it does not have its roots in the private sector audit. By its very nature, this type of audit combines investigative methods and scientific research of information processing, operates on the basis of diverse knowledge and experience, is more open to judgment and interpretation and is not performed according to a preliminary standard protocol. Is a vital condition for the quality of such audits, to apply different perspectives and therefore auditors should come from different spheres of human activity.

Performance audit is one of the main ways through which taxpayers, financiers, policy makers, performers, media and society in general "exercise control" and penetrate into the things are carried out and results are achieved. Criteria used by such audits are numerous and some mentioned are: value added, complex chains of policies, the presence of risks, structural interventions, international obligations, social emergencies, financial materiality, visibility of the program, auditability, etc.

The performance audit is not intended to criticize the government enterprises. Having identified the causes, processes, functions, financial and human capital involved in conducting "business" of government, this type of audit aims to suggest the necessary corrections, using

the application of the latest scientific techniques, improving 3-Es and ultimately increasing social welfare through public economic activity. The performance audit is in itself a form of modernization to the auditee and the auditor.

But what are the main pillars of performance audits? All programs and government enterprises (and most of the processes they generate) can, at least theoretically, be analyzed under the lens of a formula that describes how they move from one position to another, using different sources, in order to achieve certain objectives. In performance audit, the formula that examines the progress of works is based on two fundamental questions:

- Are things being done properly?
- Are the proper things being done?

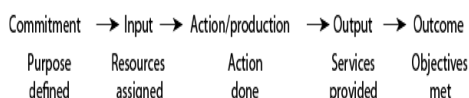
The first question is primarily aimed at the 'producer' and is concerned with whether policy decisions are being carried out properly. This question is usually associated with a normative perspective, i.e. the auditor wants to know whether the executive has observed the rules or the requirements. In order to widen the analysis, the question may be extended to whether the activities carried out are also considered the most appropriate – provided that the right things are being done. Until this stage in the process, performance auditing has been mainly concerned with different aspects of the economy or the efficiency of operations.

The scope for analysis becomes considerably wider when the second question – whether the right things are being done – is asked. In other words, whether the adopted policies have been suitably implemented or whether

adequate means have been employed. This kind of question refers to effectiveness or impact on society.

In fact, the question might even imply that a government undertaking – or a chosen measure to achieve a certain objective – runs the risk of being contested. A performance auditor might, for instance, find a chosen measure ineffective and inconsistent with objectives. However, the moment auditors start asking whether the public commitment itself is feasible at all they will also have to be cautious not to go beyond their mandate by crossing the borderline into political territory.

The so-called input–output model is another means of illustrating these interactions. The model assumes a flow as shown below.



Outputs are the result of inputs and actions taken to achieve specific goals. Theoretically, it should be possible for performance auditing to scrutinize all components and relations in the input-output model, except for the component on the far left. The two basic questions given above are still relevant, as is the wide range of perspectives that can be applied to answer them.

What does auditing of economy, efficiency and effectiveness mean?

As stated above, performance auditing is mainly concerned with the examination of economy, efficiency, and effectiveness.¹ According to the

Auditing Standards (AS 1.0.40), an individual performance audit may have the objective of examining one or more of these three aspects.

Economy – keeping the costs low

According to the Auditing Standards, 'economy' means minimizing the cost of resources used for an activity, having regard to appropriate quality.

Audits of economy may provide answers to questions such as:

- Do the means chosen or the equipment obtained – the inputs – represent the most economical use of public funds?
- Have the human, financial or material resources been used economically?
- Are the management activities performed in accordance with sound administrative principles and good management policies?

Even though the concept of economy is well defined, an audit of economy is not that easy to conduct. It is often a challenging task for an auditor to assess whether the inputs chosen represent the most economical use of public funds, whether the resources available have been used economically, and if the quality and the quantity of the 'inputs' are optimal and suitably coordinated. It may prove even more difficult to be able to provide recommendations that will reduce the costs without affecting the quality and the quantity of services. British refer to this aspect of the performance as "*spending less*".

¹Performance audit also includes standards dealing with "environmental considerations", "requirements for equality" and "ethics", also called the other 3Es of performance audit.

ntal considerations", "requirements for equality" and "ethics", also called the other 3Es of performance audit.

Efficiency – making the most out of available resources

Efficiency is related to economy. Here, too, the central issue concerns the resources deployed. The main question is whether these resources have been put to optimal or satisfactory use or whether the same or similar results in terms of quality and turn-around time could have been achieved with fewer resources. Are we getting the most output – in terms of quantity and quality – from our inputs and actions? The question refers to the relationship between the quality and quantity of services provided and the activities and cost of resources used to produce them, in order to achieve results.

Clearly, any opinion or finding on efficiency is usually only relative, while occasionally inefficiency is immediately apparent. A finding on efficiency can be formulated by means of a comparison with similar activities, with other periods, or with a standard that has explicitly been adopted. Sometimes standards, such as best practices, are applicable. Assessments of efficiency might also be based on conditions that are not related to specific standards – when matters are so complex that there are no standards. In such cases, assessments must be based on the best available information and arguments and in compliance with the analysis carried out in the audit.

Auditing efficiency embraces aspects such as whether:

- human, financial, and other resources are efficiently used;
- government programs, entities and activities efficiently managed, regulated, organized, executed, monitored and evaluated;

- activities in government entities are consistent with stipulated objectives and requirements;
- public services are of good quality, client-oriented and delivered on time; and
- the objectives of government programs are reached cost effectively. The Brits call efficiency: "*spending smart or wisely.*"

Effectiveness – achieving the stipulated aims or objectives

Effectiveness is essentially a goal-attainment concept.² It is concerned with the relationship between goals or objectives, outputs and impacts. *Are the stipulated aims being met by the means employed, the outputs produced and the impacts observed? Are the impacts observed really the result of the policy rather than other circumstances?*

The question of effectiveness consists of two parts: first, if the policy objectives have been achieved, and second, if this can be attributed to the policy pursued. In order to judge the extent to which the aims have been achieved, they need to be formulated in a way that makes an assessment of this type possible. This cannot easily be done with vague or abstract goals. In order to judge the extent to which observed events could be traced back to the policy, a comparison will be needed. Ideally, this consists of a measurement before and after the introduction of the policy and a measurement involving a control group,

²That is, the extent to which a program or entity is achieving its goals and objectives.

which has not been subject to the policy.³

In practice, such comparisons are usually difficult to make, partly because comparative material is often lacking. In such cases, one alternative is to assess the plausibility of the assumptions on which the policy is based. Often a less ambitious audit objective will have to be chosen, such as assessing to what extent objectives have been achieved, target groups have been reached, or the level of performance.

The auditor might seek to assess or measure effectiveness by comparing outcomes – or ‘impact’, or ‘state of things’ – with the goals set down in the policy objectives. However, when auditing effectiveness, one should usually try also to determine to what extent the instruments used have in fact contributed towards the achievement of the policy objectives. This is effectiveness auditing in its ‘true’ application and requires evidence that the outcomes, which have been observed, have actually been caused by the action in question rather than by some other factors.

Brits call effectiveness by “*spending well*”.

While a particular audit will not necessarily seek to reach conclusions on all three aspects (i.e. economy, efficiency, and effectiveness), it may be of limited benefit to examine aspects of economy or efficiency of activities in

isolation without also considering, at least briefly, their effectiveness. Conversely, in an audit of effectiveness, the auditor may also wish to consider aspects of economy and efficiency: the outcomes of an audited entity, activity, program or operation may have had the desired impact, but were the resources employed to achieve this used economically and efficiently?

For the examination of effectiveness, it is generally necessary to assess the outcome or impact of an activity. Thus, while a ‘system based approach’ may be useful (to assess, e.g. how the audited entity measures and monitors its impact), the auditor will usually also need to obtain sufficient substantive evidence of the impact of the activity or the program. Likewise, in order to assess the impact of an activity or a government reform, it is in general always necessary to collect information not only on the audited institutions and their activities and interactions, but also on other stakeholders in the area. This is of course of special interest when it is believed that actions of other stakeholders may influence the impact.⁴

One specific aspect is the study of unintentional effects, especially if these effects were negative. There is a problem of demarcation here, because these effects may spread into areas beyond the competence and powers of the SAI. One way of limiting the scope might be to look at those unintentional effects that are being combated in other programs, environmental side

³The term policy covers both government policy and agency policy. There are always difficulties involved in conducting performance audits when the policy objectives are vague and abstract.

⁴The scope must be limited. The analyses, however, should not be too limited.

effects of an economic stimulation program, for example.

Current international trends in the area

Performance audit function of supreme audit institutions began applying in the late 60s by the U.S. GAO. This type of audit in America has been extended since then to the state and local levels of financial decision-making. Many other countries have today a rich expertise in performance audits. We can mention the British NAO, the German and Austrian Bunderechnungshofs, Dutch Algemene Rekenkamer and Slovenian Court of Audit. In each of these countries, the performance audit of public institutions not only improves the country's economic growth, but it is an expression of the rule of law, increased transparency, inclusion in the decision-making process, that is '*a application form of democracy*'.

Good governance is expressed through good performance and the developed Western countries have turned their focus precisely on performance audits. Recent decades have witnessed profound economic, social, political, climatic and demographic changes. Population movements, average age changing dynamics, increased energy, economic and monetary resource constraints, constant demands for welfare, etc., all these have contributed to a rising public awareness of the government's economic activity. Amplified by the crisis of the past few years, performance has become nowadays a matter of everyone, whether they are private or public sector employees. Precisely for these reasons, in each of the above-mentioned countries, these types of

audits account for about 30-40% of the public audit work. With the use of modern means of communication and information, the impact that reports of the supreme audit institutions have on the government's economic performance is now greater than ever. Only in Slovenia, the Court of Auditors was quoted by media 8-10 times a week for its findings, thus becoming one of the avant-garde institutions in the maintenance of transparency of public funds spending. In the Netherlands, performance audit reports citations and quotes are part of doctoral references, institutional development strategic plans, operations manuals, etc. In the UK, performance audits are not limited to British issues or institutions, but have turned their attention to the problems of a planetary and global scale, such as energy and climate problems. Everywhere there is only one common denominator: to raise awareness of decision-making structures, with a view to improve doing things, in a scientific and modern way.

In a study on performance audits in 10 countries within our region, which are already part of the European Union or aspire to join shortly, was concluded, among other things, that:

1. A number of countries conduct joint audits of compliance and performance;
2. Almost all the SAIs of these countries are participating in the training and exchange of experience programs in the field of performance auditing. These workshops are vital in obtaining the necessary expertise and set of professional skills from best practices.
3. Fundamental concepts as "performance management", "performance accountability", "

performance standards, indicators and parameters" are still "foreign words" for most public sector managers;

4. In many of these countries, the parliament and/or government are not optimally prepared to properly address relevant performance reports (and not only) by SAI and cannot be legally forced to react to these reports;

5. Effective performance management systems are lacking, and even when they are present, appropriate managerial capabilities are absent, systems are not connected properly with the actual performance and the presence of consultants and donors creates more confusion, because their suggestions are not compatible with public management culture;

6. Almost in all of the SAIs is a real challenge making changes and innovations, especially in an environment where tradition is important. **Adaptation is a process that requires its time and should not come as a revolution, but as an evolution.**

Some of the working principles of a performance auditor, certifying exactly the professionalism of his/her work in developed countries, are as follows:

1. I am a professional –I take full responsibility for the quality of my work;

2. I am independent –I avoid any conflict of interest;

3. I am objective–I work without prejudice;

4. I am reliable –I work with transparency and keep promises;

5. I show respect - I admit different thoughts and behaviors;

6. I am a good colleague –I contribute to a more pleasant working environment;

7. I work economically–I make good of using public money;

8. I work continuously –I live by the principles of my work, not only in the workplace.

Performance audits in the High State Control

Despite ALSAI's current law does not specify explicitly the field of performance auditing, such audits have been carried out in this institution since 2008. Including a wide area, these audits have addressed issues such as: the integration into society of disabled people, the implementation of the project for the preservation of Lake Ohrid, the performance of the tax and customs departments, hospital waste treatment, concession agreement for Rinas Airport, Albanian Telegraphic Agency, as well as a number of performance audits on different municipalities. A part of these audits is carried out with the assistance of foreign assistance, mainly Dutch, resulting in a good job and valuable for further research and insights into these types of audits. Thus, for example, the 2012 audit of the Albanian Telegraphic Agency identified a number of problems and highlighted the need for structural reform of this institution. Audit Working Group considered that the institution functioned according to an old organic law, having difficulties in opening its website, with a limited range of news, etc. Aiming at improving the work in this institution, ALSAI recommended making a new law, the passage of ANA as a directory at the Albanian television,

or its privatization in the long run, as its foreign counterpart agencies are currently working.

However, the concept of performance audits in the past has been derivative, cognitive and partial, as a routine part of the work process and not as a novelty, genuine creative process, contemporary and integral. With the change of management philosophy, performance audit is turning into one of the pillars of development and modernization of ALSAI. As the current chairman of the institution, Dr. Bujar Leskaj has set out in his speech before the Economic and Financial Committee of Parliament: *"Our SAI has a strong challenge ahead, to focus its work to performance audit, because it serves the public accountability assessment. The focus of attention to the performance audit will be the main pillars of the new strategic plan 2013-2016 of the ALSAI. The performance audit manual will be applied not just as a procedure, but it will be perceived as a philosophy of thinking and acting by the entire staff of ALSAI. It is a business philosophy that considers that the audit is not an end in itself, but primarily a prevention tool, correction and advisory instrument to the institution being audited."*

In response to this new spirit, treating the performance audit of public institutions in Albania with high priority, and adhering to project-idea disbursed above, Mr. Leskaj created on 1 October 2012, the new performance audit department. Currently, as part of this department are 16 employees with diverse backgrounds, rich experience and academic degrees. This department will be the "modern pillar" of the High State Control. A structure that will add

value not only to the ALSAI, but to the entire Albanian public administration and taxpayers. An important part of the institution's strategic plan, which is currently under formulation, will be a contribution of this department and for this department.

Synergizing work with other departments, increasing the quality and number of performance audits in order to achieve the parameters of the counterpart leader SAIs in the region and beyond, increasing human and infrastructure capacity for this type of audit, the preparation of the SAI's manual performance and assisting the formulation of performance parameters for public administration sectors, urbanization of concept of performance auditing in all public administration, and further in academic environments, media, professional organizations, NGOs, and NGOs, etc., increasing the value of public funding and increasing public accountability are some of the strategic objectives that the new department has put on the agenda of the institution.

Included in 2013 program there are 10 audits, designed by the members of the department, 6 of which are in the preliminary phase of information gathering. Criteria for selection of audit areas were: social impact, materiality, public sensitivity, auditability, adding value and EU legislation. Selected areas are: administrative division, census 2011, the treatment of urban waste, railway service, water supply, food and hospital equipment, university curricula and career advancement, preservation of cultural heritage, etc.

In order to increase the quality of audit in this regard and enriching professional capacity, members of the department

are constantly being trained in countries with rich experience and leader in the region and beyond, such as the Netherlands, Poland, Slovenia, Turkey, etc.

The challenges are great, especially for a country like Albania, where government economic activity produces a significant portion of the GDP and employs a large number of the workforce, but our leader's support, staff commitment and foreign assistance are crucial factors for success.

References

1. ISSAI 3000-3100, *"Standards and guidelines for performance auditing*

based on INTOSAI's Auditing Standards and practical experience", 2004.

2. Dr. Bujar LESKAJ, "Project ideas presented to the Finance Committee of the Assembly of Albania" – Process verbal of date 14.12.2011, time 12:30-14:00.

3. Prof. Ass. Dr. Adriana Tiron Tudor, *"Performance Audit in Public Sector Entities – A New Challenge for Eastern European Countries"*, Transylvanian Review of Administrative Sciences, 19th edition, pp. 126-141, 2007.

Dr. Rinald Muça

Head of Performance Audit
Department ALSAI

PRACTICES OF PUBLIC REVENUES AUDIT IN THE EU

This article refers to a study on public revenue auditing practices in Europe. The study is discussed in the VI-th Congress of EUROSAI.

Adapted by **Dr. Edvin Stefani**¹

Abstract

The work tends to be more faithful to the original article to which is referred. It is thought this could be the best way possible to draw maximum benefit from the practice that the European Union and neighboring countries follow. It is clear is that the audit of public revenues income as revenue collection is not a novelty and there are no abnormal differences. Rather, the similarities are great, so great is the unifying power in the European Union countries,

¹ Adapted from a questionnaire results paper prepared by the EU Working Group on the sub-theme I "The significance of public revenues for public financial managers and for the Legislature's budget authority"

comprising also the surrounding countries, when it comes to audit practices when auditing public revenues collection.

Keywords: Audit, public revenues, Europe, the EU, tax, taxes, exchange experience, SAI

Introduction

The objectives of the VI EUROSAI Congress are to promote the exchange of ideas and experiences between Supreme Audit Institutions in the sphere of external financial audit and fiscal management, especially the audit of public revenues, and to prepare conclusions and recommendations thereupon.

Public revenues extend to other kinds of (non-tax) revenues, such as property income, administrative fees, sales, capital revenues, European Union (EU) subsidies and grants. Although

revenues proceeding from borrowing may represent a significant part of the State budget, these revenues will not be included in this discussion in order to keep the subject manageable.

Below is the role of the SAI through examples with data from the IMF. All SAIs members of EUROSAI contributed to confirm the data gathered from the reports of the IMF.

The data in this analysis are presented for 30 major EU countries.

Public Revenues

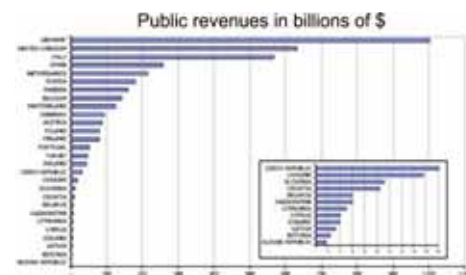
The importance of public revenues is self-evident. Without revenues, there can be no expenditure. Public revenues cover a broad spectrum. It should also be kept in mind that public revenues are a significant instrument in the implementation of government policies. Some have their origins in tax legislation, others in the provision of services or in capital gains. Audit of the various types of public revenue is exceedingly important to all supreme audit institutions (SAIs). All countries tend to have comparable types of revenue, although perhaps not to the same degree. In addition, in most economies there is a need for lowering public expenditure (with a special focus on public deficits) and this trend cannot be considered separately from the ‘revenue side’ of public finance.

In recognition of the importance of an efficient revenue collection system, Supreme Audit Institutions have for quite some time prioritised the establishment of revenue audits as a specialized and independent domain. The subject of the audit of public revenues was addressed by the INTOSAI

Congresses held in Rio de Janeiro in 1959, in Madrid in 1974 and in Lima in 1977.

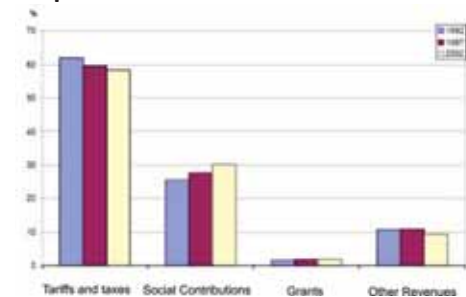
The following graph presents the magnitude of public revenues in us dollars per EUROSAI country for the year 2002.

Graph 1



The following graph shows the division of the total public revenues at the level of central government for the years 1992, 1997 and 2002.

Graph 2

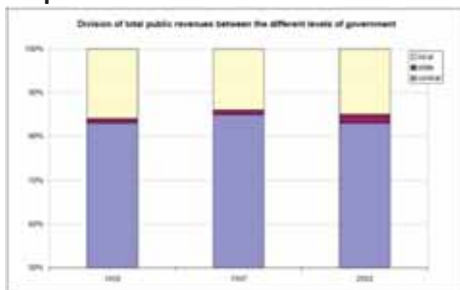


The graph shows no substantial changes in the division of the total public revenues over the chosen years. Taxes and social contributions are by far the most important categories of public revenues for all countries. (see annex table 2).

Each level of Government has its own revenues. In most countries the state and local levels receive a set portion of

the tax income. In the graph below these financial flows are eliminated. The graph shows the division of the total public revenues over the three levels of government.

Graph 3



From the graph it is clear that the central government is in general responsible for the collection of 85% on average of the total public revenue.

Tax Revenues

“Taxes are what we pay for civilized society”

Tax revenue - which forms the dominant share of revenue for many government units - is composed of compulsory transfers to the general government sector.

Each country has its own tax authority. For audit purposes, it is important to have an insight into the tax authority’s organisation and working practices, as well as into its relationship with parliament and the taxpayers. To this end, the following elements of the tax authority are important:

- the organisation
- the service
- the audit policy
- the sanctions policy
- other policies

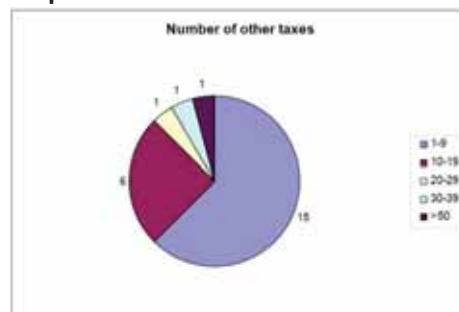
Due to their obligatory nature, social contributions can be regarded as a form

of taxation. Opinions differ on this point. In this paper, they are included as a separate category. Therefore, when the tables and text refer to taxes, social contributions are not included.

In almost all countries, the portion of public revenues taken up by social contributions is rising. Over the years in question, the average percentage has increased from 26% to 30%. A few countries have percentages higher than 40% and at the same time there are a small number of countries with social contributions below 20%.

The taxes most often mentioned by the respondents are income tax, corporate taxes, VAT, and excise & duties. These four taxes account for between 34 and 95% of the total revenue of the central governments. Most (18) countries report that these 4 taxes account for 60-90% of total revenue. The number of “other tax types” ranges from one to fifty. The answers to this question are stratified in the graph below.

Graph 4



Even though the contribution to total revenue of the four largest taxes shows a wide spread (34-95%), there are no indications that the answers to the questionnaire show abnormalities. Answers are spread evenly across the

range. A large number of other taxes might be expected where the revenue of the four largest is relatively small, or vice-versa. The figures do not reveal such a correlation, however. Over the period analysed, the tax portion of the total revenues declines slightly from 62% in 1992 to 57 % in 2002. More details can be found in the table 5 in the annex.

Of the responding 28 countries, 15 have integrated their tax and customs authorities.

In one country the integration process is underway. No countries report on plans to discontinue the integration. Thus, about half of the respondents have integrated services, the other half doesn't and there is no apparent trend towards either structure.

Unfortunately, our efforts to get a basis for comparison on the number of tax employees per countries did not generate the expected results. Due to the lack of a common currency basis, we were not able to calculate total tax revenue per employee. Also, the data showed no meaningful correlation between the number of employees in tax and customs, and the population of the responding countries. We also feel that there may be multiple factors at work that determine the number of employees needed to get the job done. Such factors may include cultural aspects, working conditions and legal structures.

On the basis of the data received, we concluded that this question was probably interpreted differently than

the WG had intended. Therefore no analysis has been done.

Most countries indicate that there have recently been significant changes in the tax authorities organisation and/or structure. From answers to the questionnaire we have derived the following motivations/outcomes:

- A Strengthening of the primary process
- B Automation
- C Cutbacks
- D EU-influences
- E Efficiency enhancement (no real influence on the process)
- G Changes in position (legal placement)
- H Integration of the tax and customs departments.

For some countries more than one motive applies.

Almost all countries report the presence of an internal audit department within the tax authority. About 75 % of these internal audit departments are responsible for regularity audits.

One country report describes that the internal audit objectives are governed by directives and recommendations. "Internal audits shall involve an independent review of the authorities' management and control, and of the manner in which the authority fulfils its financial accounting obligations." And: "The SAI's directives and recommendations in respect of the regulations state that the audit must also cover the efficiency of the operation and that it is in

accordance with the objectives set by the government and the parliament.”

Outsourcing of the primary process is not very common. Only 3 countries report on parts of the primary process that are executed by third parties, other than governmental institutions. For this question the transfer of responsibility for the liability calculations from the tax-authority to the taxpayer itself has not been considered as outsourcing. Nevertheless, this may prove to be an interesting change in philosophy in the tax-collection process.

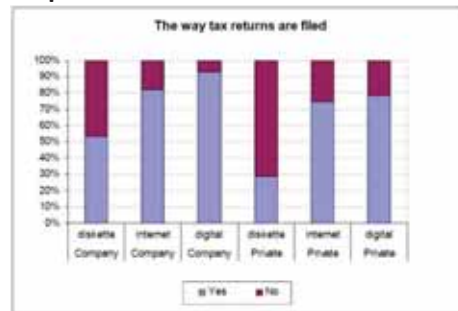
With regard to the role of the Parliament, all countries bar one state that Parliament is involved in the creation and modification of taxation and in setting the level of taxation.

As to the kind of influence of parliament on the rate setting, we cannot determine from the answers whether parliament debates and approves proposed rates or sets the rates itself. According to most SAs, Parliament does not have an influence on the tax authority’s audit policy.

A few countries responded that if shortcomings come to light (for instance via the media), Parliament would call the responsible minister to account, which could influence audit policy.

The graph below shows the way tax returns are filed

Graph 5



Digital means the possibility to file by internet and/or by diskette.

About half of the countries allow businesses to file their tax returns on a diskette (possible in 15 countries, not possible in 13). However, only 8 countries allow private taxpayers to file by diskette, while 20 countries do not.

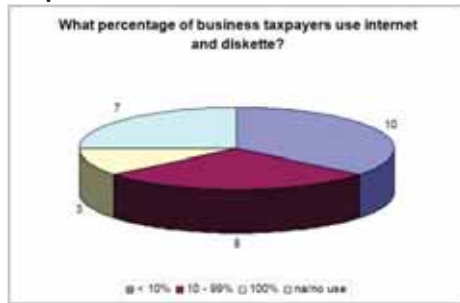
For private taxpayers the Internet also seems to be the predominant facility. In 21 questionnaires, filing via the Internet is mentioned as a possibility. 7 countries do not offer private taxpayers the possibility to file electronically.

The number of countries in which tax returns can be filed via the Internet by businesses is much higher than the number of countries in which this is not possible (possible in 23 countries, not possible in 5).

Most countries (namely 26 of the 28 questionnaires studied) provide the possibility for businesses to file tax returns on a diskette or/and over the Internet. For private taxpayers in 20 out of 26 countries is a possibility to file digitally.

The next graph shows the use of internet and diskette.

Graph 6



Full variety of use the above-mentioned facilities is seen: from 0%, 15 up to 100%.

In a relatively large number of countries (10), the percentage of businesses that make use of the above-mentioned facilities is less than 10%. 8 countries show percentages between 10% and 100%; 3 countries show percentages 100%.

For private taxpayers, the percentages are slightly higher. 9 countries show percentages less than 10%. 11 countries show percentages between 10% and 100%. 2 countries show percentages 100%.

Agricultural equipment, air transport, other transport facilities, pensions and rents, professional income, commercial and other agricultural, forestry and livestock income, assets and other property increments, list of deceased persons are mentioned as other information sources available.

Five countries have access to all information sources mentioned above. One country has no access to any of the

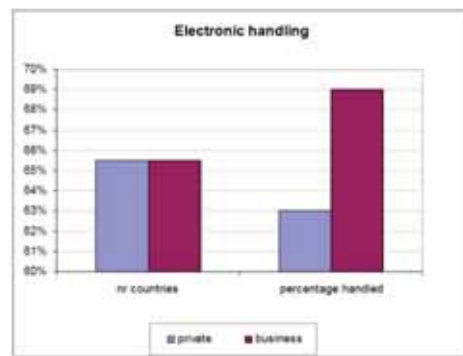
information sources mentioned above. 5 countries have access to all information sources mentioned above, with one or two exceptions. 4 countries have no access to any of the information sources mentioned above, with one or two exceptions.

1 country has access to all information sources mentioned above, with the exception of 3 - 4. 4 countries have no access to any of the information sources mentioned above, with three to four exceptions.

Audit policy

The graph below shows the level of automation of the tax audit

Graph 7



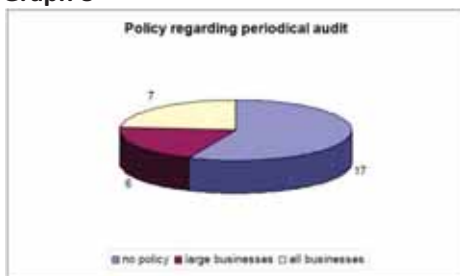
Nineteen countries have automated the tax audit of private taxpayers without the intervention of a member of staff. In sixteen countries that have data available, about 63% of the taxpayers are handled by computers. Some countries stated that only validity checks are carried out by computer, or that tax officers review computations.

19 countries have automated the tax audit of business taxpayers without the intervention of a member of staff. In the sixteen countries that have data

available, about 69% of the business taxpayers are handled by computers. Not all the answers stated above apply in all cases to the whole population of taxpayers or taxes.

The next graph gives an indication of the existence of a tax-audit-policy.

Graph 8



Seventeen countries have no policy regarding the periodicity of the tax audit, six have a policy that is aimed solely at large businesses and seven countries have a policy aimed at all taxpayers.

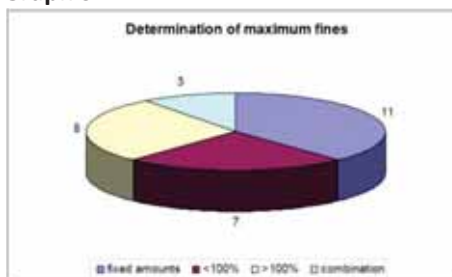
Most countries that do not apply the above-mentioned policy, as well as a part of the countries applying a policy of periodic audit of taxpayers, have implemented or are implementing systems of risk profiles or similar risk assessment systems that determine the likelihood of businesses being subject to audit.

Sanctions policy

In almost all of the countries the tax authority can impose fines.

Graph 9 indicates the composition of fines.

Graph 9



Eleven countries have maximum amounts as fines, which vary substantially (from € 350 to € 110,000). Eight countries have fines of 100% or higher (up to 400%) and seven countries have maximum fines lower than 100%. Only three countries have maximums, which are based on a combination of fixed amounts and percentages.

To the question which other sanctions the tax authority is able to apply, the respondents gave a variety of answers, such as detaining people, prohibiting the transfer of goods, confiscating goods, and publicly exposing those who do not pay their taxes.

Accountability

22 of the 30 countries report that the annual report of the tax administration is part of a larger report, especially the annual report of the Ministry of Finance. The remaining eight countries have (also) separate annual reports of the tax administration.

Eleven countries include standard non-financial aspects in their annual report. Five of those countries include specific non-financial aspects in their annual report related to questions of parliament. In three countries the tax

administration reports every year on indicators of effectiveness and efficiency.

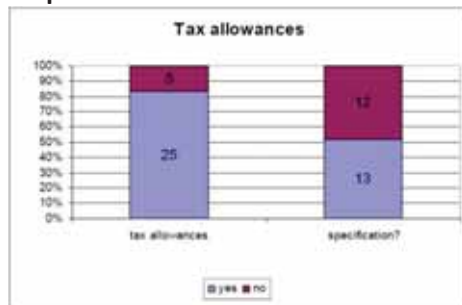
In ten countries, the tax administration has an obligation to report on the policy in place to optimise tax revenues. In one country, the report focuses on the policy that is in place, while the other countries report on the correctness of the budget.

Two respondents stated that the minister responsible for the tax authority declares that the operations are in order (issues an 'in control statement').

Other

If tax allowances are allowed and the insight in amounts involved is shown in the next graph.

Graph 10



25 out of 30 countries allow tax allowances. In most cases tax allowances are given to improve the environment and facilitate investments by companies. Of those 25 about half cannot specify the amount involved in tax allowances. For the countries

that can, the amount varies widely. Only three countries report that the tax allowances are not audited. Twelve countries answer that the responsible minister does not report on the efficiency and effectiveness of the tax allowances.

This question was not clearly formulated and only a few answers were received. The number is too small to make an analysis.

About 50% of respondents indicated that the tax authority has powers to allow exemptions, deductions and tax relief. These respondents added that this occurred "within the boundaries of the law".

Other revenues and grants

Brought together under this heading are various revenues, such as administrative fees, property income, interest, sales of goods and services, fines etc. Unlike in previous years, the latest IMF figures do not show a distinction between non-tax revenues and capital revenues. For the revenues mentioned above, the IMF uses the heading 'Other revenues', which is why the working group uses that description in the tables and in the description below.

At the central level, the proportion of the other revenues and grants varies considerably between the countries. For the years 1992, 1997 and 2002, the average percentage of this category is about 12% of the total public revenues. In 58% of the countries this category of revenues was below the average.

Only 4 countries have a state level. For that reason that level has not been taken into further consideration.

At local level, the percentages of the category other revenues and grants are substantial higher than at the central level. The average is about 43%. In 43% of the countries the percentage of other revenues and grants is also below that average (see annex for tables 6-7).

This section deals on one hand with such items as fees for compulsory licences and other administrative fees from the sale of services. On the other hand there is a wide range of financial flows of varying sizes, for example revenues from the sale of public land and natural resources and the income from state properties.

At the central level the average percentage of the (combined) category other revenues is 10 % of the total revenues. In 60% of the countries the average is below that level.

At the level of local government the average percentage is 15. In 47% of the countries the average is below that level.

Fees

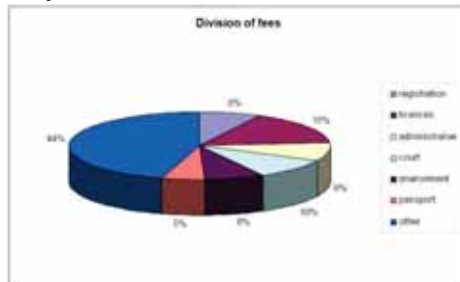
Within the same country, public revenues from fees differ enormously between the different levels of government (where different levels exist). They differ in nature, because they are linked to a wide variety of public services, and in amount. One country gave the following description: compulsory fees are levied for services where the state has a monopoly - for example, passport fees - whereas

voluntary fees are charged for various services where the state does not have a monopoly. In this case and in other cases where a voluntary fee is paid, there are other suppliers beside the state, so that the fee has the meaning of a price the consumer should pay to the supplier, in spite of the fact that the supplier is the Government. In these cases, some competition difficulties may arise. That is not the case when there is a compulsory fee involved. The end consumer has no choice but to pay the fee to the state if s/he needs the public goods. Another SAI points out that public revenues from fees have been declining since 1995 due to the fact that many services have been transferred to separate trading funds or companies, or have been fully privatised.

The most frequently named fees are those for motor vehicle licences, court fees, land register fees, passport fees and broadcasting receiving licences. Most fees are linked to the traditional activities of the different levels of Public Administration (administrative fees, judicial fees, concessions, use of natural resources); several fees are related to the use of infrastructures (roads, motorways, energy, and broadcasting services); others are used as policy instruments (environmental fees; air security; licenses for economic activities).

The division of the category fees is shown in the graph below

Graph 11



Laws and regulations mostly set the rates for fees. Ministries and the Parliament play an important role here. At the local level, local authorities fulfil that role. Voluntary fees (cf. paragraph 3.2.2) are mostly set by the agencies themselves.

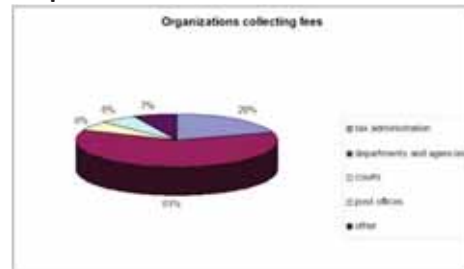
In nearly all countries, the fee rates are the same throughout the country. However, some countries point out that this situation refers to the fees at State level. At regional/local level there are some differences, at least in five countries.

Most of the fees are collected through the ministries and/or their agencies. For instance, a quarter of the fees are collected through the tax authority, courts and post offices. Local authorities are also mentioned by some countries, as well as the public bodies, which provide the services on which fees are levied (for instance, schools and universities).

It must be stressed that in the case of the agencies, the relevant powers have been assigned to them by legislation.

Who's responsible for the collection of fees is shown in the graph below.

Graph 12



In nearly all countries the fees are audited, either internally or externally. SAs and regional/local audit offices are mentioned within the area of external audit, and so are administrative courts. Many countries consider the audit of the fees as a regular task for their SAI. In some cases a distinction is made among the levels of administration: local fees are audited by the regional/local RAI and the central fees are audited by the (national) SAI. However, for 17 % of the countries, fees are not audited at all.

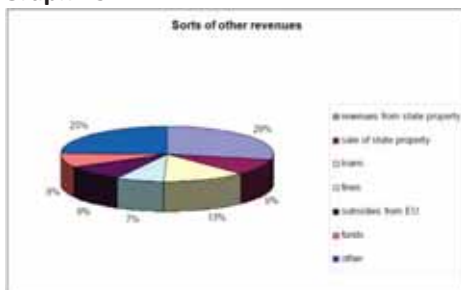
Other financial flows

This category includes a wide range of financial flows of varying sizes, for example revenues from the sale of public land and natural resources.

By far the most frequently named categories comprise income from the sale of state

property, income from state property, revenues from privatisation proceeds and various kinds of economic activity. Also interest on loans, financial assets' dividends (from state owned companies) and rent from other assets are mentioned by several countries.

The various sorts of revenues are shown in the next graph.

Graph 13

In most of the countries, the Ministry of Economic Affairs and/or Finance (tax authority) and its/their agencies are responsible for managing the financial flows.

The Ministry of Finance is generally at a top level of tax administration, even in federal structures. Some countries point out, in particular, the fact that the National Treasury (whatever the official name may be) co-ordinates the management and monitoring of the EU grants. Some countries mention that their Central Bank (or other National/Public Bank) has a role in this area, too. In addition, there are also some specialized institutions/structures (e.g., Board of Agriculture; ESF Council), which are referred to as having responsibilities as regards specific financial flows.

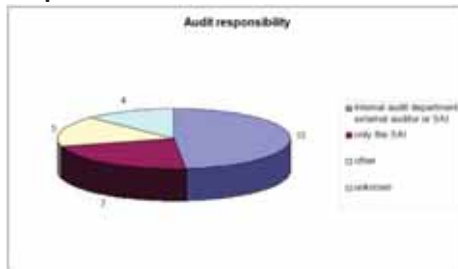
Law and/or regulations often regulate the determination of the amount of payment/revenue. If it concerns the sale of a major property of the state, the revenue is often the outcome of a negotiation process. If it concerns interest, for example, then the conditions and percentages are laid down in specific documents. Several SAIs refer to methodologies based on cost coverage; financing the services rendered; an assessment of the performance of the enterprises which

pay for the use of the state capital; dividends paid by companies (e.g., banks) decided upon by shareholders meetings. Such criteria imply a recent trend towards considering economic (commercial) factors rather than just administrative proceedings, in spite of the fact that public revenues are concerned.

Most countries use their revenues to fund their expenditures, according to the principle of overall coverage (all revenues serve to cover all expenditure). Only by way of exception, or act of parliament, may certain revenues be used for specific purposes. So, earmarking (certain revenue may be used for specific purposes) is an exception, in spite of the fact that there are references to funds used for specific purposes (e.g., to finance social benefit payments). It is used as an extra source of budget funding for certain specific purposes. There are also references to funds required by local authorities.

55 % of the SAIs are of the opinion that the audit departments (internal audit services of the bodies collecting fees) bear the audit responsibility. 19 % of the countries gave a different answer, for example the tax authority. Some SAIs refer the control responsibilities of local authorities and, as far as external control is concerned, to Regional Audit Institutions.

The audit responsibility is shown in the graph below

Graph 14

Almost all of the SAIs have audit power and use that power on a regular basis.

Grants

At the level of Central government not all of the countries have grants. (About 20 % do not). The average percentage of the grants is about 1,8% of the total revenues. In 66% of the countries the average is below that level. At the level of the local government almost all countries have grants. The average percentage of the total revenues is 29. In 50 % of the countries that average is below that level (see annex for table 8).

For nearly 30 % of the countries the EU subsidies form a major source of income. At the local level, 'grants from another level of government' are one of the most important sources of revenue. In 50 % of the countries the level varies between 20 and 50 %.

Conclusion

As a result we conclude that in all European countries SAIs have supreme

audit power over any revenue collecting organs of the state budget., While the weight of the external audit (SAI) and the internal audit varies from one country to another.

This article taken from VI-th EUROSAI Congress in 2005 shows that the process of collecting, auditing the revenue collected (as taxpayers, own internal audit and external audit tax state bodies by SAI) resembles a lot from one place to another. This is an expression of the European Community coordination policies in order to unify the policies and practices as a criterion for being a part of this union of states.

References

"Audit of Public Revenues" sub-theme I, "The significance of public revenues for public financial managers and for the Legislature's budget authority", Questionnaire Results Paper; Prepared by Working Group Sub-theme I Algemene Rekenkamer, Netherlands (chair) Rechnungshof, Austria, Valstybes Kontrole, Lithuania, Tribunal de Contas, Portugal, (March 2005)

Dr. Edvin Stefani

Principal Auditor at the
Department of Audit of State
Revenues, ALSAI

AL-SAI AND THE HUMAN RESOURCE CHALLENGE

This study aims to give readers an assessment of Albania's Supreme Audit Institution (AI-SAI)'s human capacity in relation to the mission of this institution and to recommend and facilitate the development of policies and procedures adequate to human resource management in order to fulfill its mission effectively and efficiently

by **Gjon Ndreja, Edlira Sako, Fatos Çoçoli and Irena Islami**

Abstract

This study aims to give readers an assessment of Albania's Supreme Audit Institution (AI-SAI)'s human capacity in relation to the mission of this institution and to recommend and facilitate the development of policies and procedures adequate to human resource management in order to fulfill its mission effectively and efficiently.

Keywords: *Management, human resources, planning, training, knowledge assimilation, testing, promotion.*

Introduction

The AI-SAI human resources are estimated at 156 employees of which 120 in the audit sector, 32 in support

departments and 4 external experts. The conclusions of this paper do not purport to be a complete audit of these sources but is mainly a statistical evaluation based on appropriate methodologies.

Changes in the AI-SAI leadership sanctioned by the decree of the President of the Republic Nr.7163 dated 17.11.2011 for the appointment of Mr. Bujar Leskaj as Chairman of the State Supreme Audit, have brought significant changes in the management philosophy and objectives of the institution. The focus of the institution's activity is directed to the fight against corruption and performance audit as tools to enhance the value of public money without additional investment. One of the instruments to achieve these objectives is the effective management

of human resources: "After integrity and independence the quality and professionalism will be the key words of the work of each member of AL-SAI staff."

This article aims to give to readers an assessment of AL-SAI's human capacity in relation to the mission of this institution and to recommend and facilitate the development of adequate policies and procedures of the human resource management in order to fulfill its mission effectively and efficiently.

Methodology in analyzing the resources

The development of this document is based primarily on the available data of the human resources department and the institution internal regulation. For the development of this analysis we have been extensively supported in the domestic and foreign literature about human resource management and particularly in the audit literatures, in the project idea presented by the Chairman of the AL-SAI in the Economy and Finance Commission dated December 14, 2011. And also we have extensively used the published data on the official website.

To reach the conclusions of this writing, the information is elaborated using groups, graphs, and other techniques and methods of statistical analysis. Information elaborated refers to the conditions till 30.09.2012 as well as specific timelines as in 2011 and 2012. In this paper was useful the cooperation with the human resources department specialists, and the Department of Research and Development as well as interviews and consultations with some employees of the AL-SAI that have followed some of the trainings and

discussion of the issues presented by the participants etc..

Human resource planning

The AL-SAI should develop a proper plan for the human resource development for certain periods as well as for other long periods. This plan should include but also is not limited to the following issues:

- a) The total number of employees divided into audit staff, support services and other necessary classifications.
- b) A list of employees expected to retire or be dismissed, according to job positions and the number of employees that should be open to young people, according to the season and departments
- c) The average age of employees per department
- d) Gender structure of employees
- e) Professional structure
- f) Plan and budget measures to motivate employees.
- g) Training plan and its implementation time schedules along with the appropriate resources to implement this plan.
- h) Projections for career development and the identification of employees who have goals
- i) Assessment of human resources risks and measures to minimize them.

Organizational Structure

The AL-SAI has structured its employees by the organizational chart published on the official website of the institution given the current situation, the goals and objectives set for the year. In our opinion, these organizational future periods should be improved based on several criteria recognized by governing

organizations for their construction, some of which are:

- a) The unity or similarity of functions and goals that follow certain groups of employees within the organization is a factor that groups them in common organizational unit.
- b) The staff size as above is another factor to keep in mind. When the number of staff is small this factor limits the grouping of people in separate units, despite the similarity functions, except for the case where the function is clearly separated (Inspection, cabinet etc.) or merger may create conflicts of interest.
- c) Completing requires that the functions and organizational units created should be complementary to the goals and mission of the institution.
- d) The effective use of human resources is a criterion that should lead the institution to build organizational unit or to create functions.
- e) Facilitate coordination between organizational units and reducing the complexity of administrative procedures to ensure effective decision-making.
- f) Provision and establishment of control over human resources by the institution in accordance with his philosophy for the delegation of authority and power.
- g) Encouraging creativity of employees to meet the objectives.
- h) Limitation of individual decision-making powers to understand the latter as a process.
- i) Accurate determination of the right of authority and reporting lines and employees responsibilities.
- j) Right division of labor and tasks to avoid overlapping of functions.

k) The emphasis on character pyramidal organizational scheme in accordance with the philosophy of the head and load management of organizational units.

l) Reasonable managerial charge as uniformly as possible (implementing management report)

m) An optimal ratio between audit staff and ancillary services

We think that a possible scheme could be one that takes into account three major organizational units with similar functions, designated as departments: Audit under the authority of a Department Director, Support Services under the authority of another director and the department's research and development functions under the authority of a another departments director and these three departments report to the Secretary General who is currently a missing feature. We believe that the function of the Secretary General is an indispensable function and facilitates more the Chairman's decisions. On the other hand according this scheme we propose the establishment or grouping of auxiliary functions to the Chairman in an office (cabinet) which will greatly facilitate the communication of the head with the staff. This office may consist of close staff consisting of counselors, assistants, press spokesman etc.. Under this scheme we propose some corrections based on similarity criteria and load management functions. So we think to suppress the investments and projects Department and the absorption of its functions from the performance audit department and other departments. Similarly to this, we propose the creation of a new

department that will audit the public companies and the privatization processes, while the function of the budget revenues Department should be included in the central budget audit directorate. Audit departments should be organized further into sectors, or other organizational units in the areas audited. We can say that such structure is in accordance with the criteria established above and strengthens of the management pyramidal character and creates a good opportunity for coordination and the establishment of cooperation between organizational units and facilitates the Chairman's decisions. This scheme does not provide a proportional managerial burden due to the different nature of the duties, functions and organizational units but a more equitable distribution of this burden can be provided in the establishment of managerial subordinate units especially in the auditing field. The latter is detected due to insurance supervision, quality control and management of the audit work during the audit phase, which is the application of professional standards and not as it is currently organized. On the other hand we think that the methodology development function should be shifted, from the human resources where it is currently, placing it in the department of research and development because this function has nothing in common with the development of human resources, but there are many close proximity with the research and development. Human resources department should take care of personnel training and other functions set.

Human resource policies

Human resources department should be encouraged to formulate policies for the development of human resources in the AL-SAI, as well as an action plan for their implementation which must be approved by the Chairman of the AL-SAI. These policies should be aimed at meeting audit human resources capable to fulfill the AL-SAI mission, well supported also in the general auditing standards, ISSAI 200, according to which ... *"SAIs should adopt policies and procedures for the recruitment of qualified personnel ..."*. These policies should consist of recruitment, performance evaluation, motivation, compensation, career development, etc.. In summary they should include:

- Analysis work,
- Staff planning and recruiting needs,
- Appropriate selection of people,
- Orientation and training,
- Promotion
- Determining and managing wages and bonuses,
- Benefit and incentives acquires,
- Performance evaluation,
- Dispute resolution
- Communication with all employees at all levels.

The document in question should be known to all employees as it will lead them to achieve their goals while will increase their awareness in this process in accordance with the personal goals and objectives they have. The document should also contain in particular the position of the head of the institution for the promotion of new talents as well as the rules of conduct. On the basis of this policy a manual of procedures and rules should be developed for the management of all

human resource process which will lead managers at all levels to ensure the implementation of relevant policies.

Classification and order of works.

We think that key positions in AL-SAI need to be improved in the context of compliance with the classification made in the Law on the Status of Civil Servants. So the position "General Manager" in the existing classification is presented as the highest level of the civil service in this institution. In fact, according to the classification made in the relevant law CEO is a level lower than the Head of the Department, while in AL-SAI's existing practice, this title is enjoyed by managing directors audit units organized under a specific jurisdiction. We think that there is no legitimate reason, and no features related to the current lack of function of the Secretary-General that the law is the highest level in the hierarchy of the civil service jobs. We think that there is no legitimate reason, and no features related to the current lack of function of the Secretary-General that the law is the highest level in the hierarchy of the civil service jobs. In the wake of the civil service law, designations of general director should be replaced with department directors. While other directors currently designated as department directors may be named simply Director.

For many reasons that have to do with the audit process managing I think that the work classification in the audit sectors should change. The designation "head controller" makes no sense in any respect. In journalistic language often this label is used to identify the Chairman. While referring to the

management load and quality and assurance control function I think audit departments in accordance with the load and functions should be divided into sectors by introducing the term "Head of sector". This label is consistent with the jobs classification in the civil service with on the other hand contributes to alleviate the management load and ensures the quality control. Similarly, the work classification for the auditor's profession can and should be at two levels as "senior auditor" and "audit assistant". While the auditors may be classified in two or three other classes according to the wage. Classification made for the Civil Servants function of Lower Steering level includes categories of employees that perform totally executive acts as testers, lawyers, experts, etc.. Apparently in this classification the salary level of the categories has an impact. But the wage level may be different depending on the position regardless of their performance levels. We think this classification and the ordering of affairs should be reviewed in accordance with the provisions governing the civil service. The separation of the quality control function as a separate unit is not in accordance with the principles of audit management. The management of each level is responsible for the whole cycle of tasks performed within line management. On the other hand quality management can not be separated from other parts of the management of audit tasks. Therefore the existing structure is an overlap of functions. In order to be sure about the quality of the audit, the head of the institution, at the end of certain periods and in accordance with a pre-planned

scheme, creates ad-hoc groups for audit quality verification, that also prepare an annual report about the quality control. Meanwhile in the current scheme it can be noticed that there isn't possible an overall quality assessment, but only a partial compliance assessment. Quality assessment has a number of elements that need to be adopted, but this is a matter that belongs to other topics. INTOSAI guidelines have defined the functioning schemes of these groups, the composition, reporting, and the disputes settlement that arise in the process. The Institute of Certified Auditors has organized this process under this scheme.

The Salary System

In accordance to the classes and categories defined in the relevant tables is also built a salary system which I think should be reviewed in order to promote the fulfillment of the objectives and encourage the training of workers. The Law on the Status of Civil Workers has established a salary structure of employees also referred to global practices. But in its application to the AL-SAI is has some differences that we think are biased and not fit to the workers position.

From the applicable salary structure are excluded the "Additional Qualifications", which should be applied to individuals who have scientific degrees and titles, or those who, even though do not posses such titles, have their own specific qualifications in the field of work. While additions to working conditions include a performance element and apply to specific individuals, which according to the rules is not to be considered an element of salary. This situation has so



far created some uncertainty among employees regarding the application criteria.

The additional conditions and job quality has a biased structure and that does not respond to the law specific requirements. Meanwhile its application for different categories is confusing. From what is understood there is a confusion between the meaning of the add-on position and the add-on working conditions (See Senior Auditor and Controller of First Category distinguish between them only to supplement working conditions).

All allowances that form the salary or its components have a permanent character and should be given to working positions rather than individuals, unlike the reward for the evaluation of results which is at the discretion of the head of the institution, based on preliminary criteria adopted by him/her and not part of the payroll system. Failure to apply properly the criteria that form the salary negatively affects employee motivation and consequently the performance and achievement of the objectives.

In conclusion, also referred to the reasoning in the chapter on the classification and ranking of the tasks as well as those on the payroll system, we believe that tasks classification, rank and salary system need to be

completely redesigned based on the criteria and principles set out in the Law on the Status of Civil Workers as well as taking into account the features of the institution of the AL-SAI.

Performance Assessment

A statistical analysis on performance evaluation for 2011 results on some problems that should be on the attention of the Department of Human Resources and other higher management levels.

An overall assessment of the performance of AL-SAI employees for 2011 is shown in the attached chart. As seen from the data presented in the graph it appears that 66% of the staff is estimated at level 1 "very good" and 34% at level 2 "good" while at other levels 3 and 4 there is no individual with this rating. But the reference to civil service methodologies for evaluating employee performance evaluation "Very good" presupposes that the employee has performed significantly above the expected level objectives, exceeding what is required in key areas. While the "Good" implies that the employee has fully achieved the objectives set out in all areas and in some of them exceeded the corresponding expectations.

From the foregoing emerge some conclusions:

1. The assessment does not seem to be reliable and is not carried out on criteria and methodologies defined in the provisions governing civil service management.
2. The assessment may be subjective and not based on data, as opposed to an analytical assessment and all required annual documented.

3. Direct supervisors do not have the necessary knowledge about the evaluation criteria or the process is carried out therefore it should be formally trained.

4. Higher supervisor has not paid attention to this process.



The assessment process is highly correlated with setting objectives and job description for each position, determining who is in charge of the direct superior in cooperation with the relevant officer. The objectives should be differentiated according to the staff for all areas of employee skills and the whole process should be assisted and supervised by the Department of Human Resources. I think that direct supervisors and Human Resources Directorate should use contemporary methods including that of self-assessment.

On the basis of performance assessment should be supported as a rule the reward for results at work and it should serve as a necessary foundation upon which to rely career development.

Assessment of Professional Structure, Age etc

An evaluation of human resources in terms of age, occupational

qualifications, etc.. will identify issues and suggest us new policy processing about possible improvements for a more efficient management of human resources.

Reading this graphic highlights the fact that we have a high level of employees with management functions in relation to the total number of them. This report is one director (director + Chief Auditor/sector responsible) for 8.5 employees or 12 percent of the employees that have management functions. Compared with Polish counterpart institution reports are as follows: Poland has 5.6% directors, 26.2% administrative employees and 68.2% in the audit.

Although comparisons are not entirely justified due to changing conditions, infrastructure, the total number of employees in absolute value, etc.. We think that in our conditions the report may be reviewed particularly in supporting sectors thus increasing the share of auditors. The attached graphic shows a different ratio between director and enforcement personnel examined separately for the audit sector and this level does not exceed 10% of the directors or an average of 11.8 employees for a speaker.

In fact it appears as a reasonable level if not given the fact that among the departments vary significantly from 1:4 ratio is in the Department of Internal Audit, at 1:18 in the Department of Local Government. This necessitates the need for structural improvements and organization departments of audit resource allocation (see chart at bottom). In this graphic the report cautions higher 7% tester, the first 81% and the second tester 4%.

These reports look like explanatory and spontaneous while you must be a result of predetermined criteria.

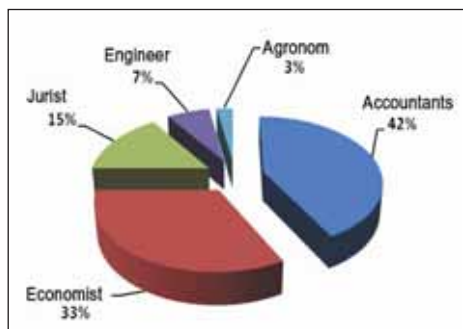
A view of human resources estimated by the basic education they possess, identifies some issues which in our judgment require the development of policies to improve them in order to increase capacity and improve audit effectiveness and efficiency of the institution. What attracts immediate attention is the presence of relatively low number of financial officers and accounting professionalism, which, although it is on the level of other professions is considered to be low again.

None if the compliance, financial or performance audit, can not be completed according to the relevant standards, without master-depth



knowledge in the field of financial accounting. I think there is a deep misunderstanding in our environment that a compliance audit may be performed by lawyers or economists of various fields. But to carry out such an audit is the first thing that the auditor should ensure is whether all transactions are recorded correctly in the accounts and none of them is missing. Only then can you start a financial audit, compliance,

performance, etc.. and this can only be made by an individual who has accurate knowledge in the field of accounting. If



this basic education presented in the above graphic would be associated with additional education in the field of audit finalized with relevant certificates, then the above reasoning falls, because the main discipline of audit education is the accounting discipline. This professional structure of auditors in addition to the fact that none of the main audit executives (other than the Director of Performance Audit) have basic training in finance and accounting have oriented towards inspection audit or compliance audit which is biased and falls into inspection schemes and thus may not be completely reliable. On the other hand I think that the use of other professions does not provide full and efficient use of human resources, in particular it is noted for the professions of engineers, agronomists or lawyers. Eventually our opinion is that a complete audit cannot be carried without the presence of knowledge of accounting and finance.

The problem becomes even more acute in terms that only a very small number of audit staff in the High State Control possess additional qualifications in the fields of auditing or other relevant fields. The attached graphic clearly

shows that 91 (85 +6) percent of audit staff do not have any additional education in the field of auditing. As above, I think that it is necessary to formulate clear policies for the recruitment of new staff in the future taking into account the urgent needs that represents this institution for the specialty of accounting as well as for the qualification and certification of existing employees. Age is an important factor to judge and assess human resources. Of course it is an asset when it is coupled and completed with basic knowledge of the field. But it is a serious obstacle to reform and equip the staff with professional standards when elderly individuals do not possess the requisite qualifications. On the other hand judged in terms of the effectiveness of investments that can be made in AL-SAI's human resources, the actual age of the employees is a risk factor for the effectiveness of these investments. To study the possibilities and prospects of renewal of staff and the possibility of developing reforms in AL-SAI, we grouped staff in 5 age groups as shown in the corresponding graphic. It results that the average age of the audit staff in AL-SAI is 50 years old and can be considered without hesitation as an "old" staff. Given the weight of age group 41-50 years are downward trends. For the reasons mentioned above, this is an unsatisfactory situation which must be overcome gradually with clear institutional policy.

A different look at this analysis has to do with the knowledge in foreign languages of the audit staff, considering the fact that it is a great opportunity to increase staff knowledge independently using contemporary technologies.

Several developments in 2012

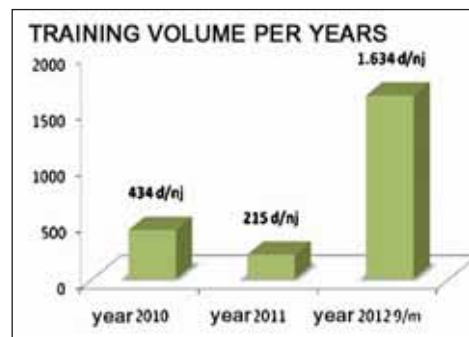
Changes in the AL-SAI head that have brought significant changes in management philosophy and in the operating style of the institution, which are expected to be reflected in lower managerial and executive levels. The Chairman of the AL-SAI has stated that the core values that will be supported in the future in the institution to achieve its mission will be, inter alia, staff professionalism and integrity.¹ Without pretending to do a complete analysis of the period of the new governance of the institution, we consider that it is worth to mention some phenomena that have accompanied this period with regard to human resources, which consist of:

In an intensive training activity, by evaluating training and professional career development of staff as very important and having as a general compass the standards of INTOSAI, the which state "*SAls should adopt policies and procedures to develop and train their employees, to enable them to perform their duties effectively and to determine the basis for the professional advancement of auditors and the other part of the staff*"².... AL-SAI staff trainings are conducted with internal resources and donor support, based on

¹ Dr.Bujar Leskaj: Draft Ideas Presented at the Economic and Financial Committee of the Assembly of Albania, Tirana, 14 December 2011.

² INTOSAI Auditing Standards, AL-SAI publication, 2012, ISSAI 200, General Auditing Standards, pg. 106.

clear guidance on the objectives of training mainly in the completion of the financial audit and performance as well as the training of the newly recruited employees. So during this period were held a total of 1,634 days or an average of 15 days training people for each audit training and it is expected that by the end of the year this figure reaches 20 days of training for each audit; figures are significantly higher than in 2010 and 2011, which were 2.1 days training for each audit. As seen from the above chart, compared with a year



ago, the number of trainings is folded.

1. There have been made significant improvements in the structure of the training, by adding attention to areas such as information technology. In this regard, in 2012 were held 99 days of training in the field of information technology, while we are given a message from the Chairman to develop an intensive training in the field of accounting by 2012.
2. Creating the training sector within the human resource department is a move that is expected to give a new development to the human resource of the SAI for the future.
3. Recruiting new employees is done on clear criteria, by giving priority to the

young candidates and those with scientific qualifications. So from 30 newly recruited workers shows that their average age is 35 years. It is observed a tendency of the institution to recruit personnel with a high-level of training. Thus the number of total recruitment, 6 of them have conducted studies "Master" in different areas and 3 have the title "Doctor of Philosophy".

4. Referring to the instructions of the Chairman for the year 2012 and onwards the management of the auditing structures should participate directly in the 2-3 audits in a year, the relationship management / auditors has improved significantly, and this helps the managers to understand the audit issues in subjects.

5. The creation of the performance audit department and the relevant training developed with the support of SIGMA are a quality development within the framework of human resources and audit activity.

6. The Order of the Chairman about the self-training of employees whom are under 45 years of age, by encouraging them to enroll in training conducted by various institutions such as IEKA. The internal audit and other relevant fields are expected to mark a significant progress in the development of the human resources of the AL-SAI.

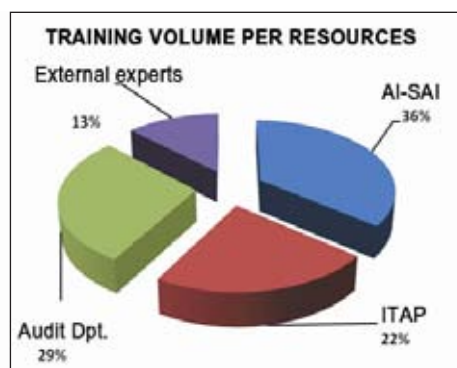
7. It is prepared the document that provides for the auditor certification scheme which contains the procedures, certification authority and the disciplines that the auditors should be trained.

8. The number of auditors trained outside Albania for the year 2012 is equal to the number of auditors trained for seven years together in the period 2004-2011.

In conclusion:

There is an added attention, a clear orientation to the institution's senior management, coupled with a determination to achieve the objectives and specific activities for the human resource development of the institution.

Trainings, resources and disciplines



High State Control has developed a training program for 2012, which provides training in several disciplines. The Chairman of the AL-SAI has determined a constant rate of training to the extent of 80 hours per year for each auditor. It is positive the drafting of the special training program and its implementation for the newly employed. This rate should be considered ambitious and takes into account the state of training of the existing staff. The drafted program covers only a portion of the rate set by the Chairman, while the rest is out of this program and is expected to be covered by the departments. On the other hand, this program needs to be revised in order to include the needs of the staff in specific disciplines. There is a great disproportion between the disciplines in this plan. Thus, the themes on audit and control have 65%

of the time, while accounting is reserved only 4%, IT 14%, and so on. We believe that the issue of training, in terms of the needs assessment, planning, organization and implementation should be exclusive for the Department of Human Resources which should ensure a close cooperation with all the directors of the departments at all stages.

From the review and evaluation of trainings conducted last year shows that training development resources have been largely internal, and about 65 percent of them are conducted by the AL-SAI's own resources (in focus and the departments, while only 13 percent were carried out by external experts). Consider here that the trainings generally developed by the Institute of Training ITAP have followed by the new employees, but the weight of internal resources is even higher. Without wishing to prejudice the quality of this training, given the general level of AL-SAI staff training, we believe that there is room to improve the work in this regard, particularly in terms of the selection of lecturers who may be from the academic staff . Establishing a better cooperation with the Institute of Training, ITAP, to prepare training modules and collaboration with academic staff and establishing a modest budget of the AL-SAI resources will be able to provide lecturers with a good preparation and benefits would have been even greater. Praising the theme of training for the past year it is evident that the volume of training performed in comparison with the rate determined by the Chairman for this year is only 2.2%. Or to put it in other words there was a total of 2 hours of training for each

auditor, out of 80 hours which is the current rate this year. Of course, this rate is for 2012, but it shows that the setting objectives require strong and urgent measures related to the achievement of this objective, on the other hand it shows that the attention of managers in terms of preparation and training of staff has been reduced.

By assessing the training topics referred to the training plan for the year 2012, according to the disciplines, we consider that it is not made a serious assessment of the training needs and the topics were chosen almost randomly. This assumption is reinforced if we consider the corresponding graphic below. Rated from its professional composition, age, knowledge and skills in the areas of information technology, the immediate needs of improving the techniques of audit methods, results that have been left out of the trainings, areas such as accounting, information technology, and which are provided to develop a minimum of topics in the areas of control and governance as well as legislation, but also the themes developed in these areas were not relevant.

We believe that the methodology and training development structure needs to be improved significantly. So in addition to the traditional form of the development of these programs needs to have more room for the work-shops, the pilot activities and other interactive ways to increase the interest of participants and the assimilation in a higher level of the information presented.

Training should be conducted in the form of special modules and another way to increase the interest and the

knowledge assimilation level is the development of tests for the developed modules.



Training Needs Assessment

The training of the AL-SAI staff will contribute to an effective, efficient and saving public resources; increase the accountability of staff to improve its administrative and auditing capabilities through the application of professional standards. This assessment aims to establish a platform for professional development of the audit staff of the AL-SAI. This will make possible the improvement of their skills and abilities to provide the expected results in the fulfillment of their mission, to give the Parliament of Albania and the public reasonable assurance regarding the general government accountability.

The main objective and the result of this platform will be:

- To identify a core training program and specialized in topics defined for all the audit staff, divided into five main disciplines. All training programs should be based on the training needs of all staff, by taking into account the current level of training and the goals and objectives which should achieve. The

result will be as audit staff will be able to work better in the practical environment to realize their responsibilities mainly based on international auditing standards (INTOSAI)

- The training event will take place on the basis of the modules approved by the Chairman of the High State Control. The preparation of these modules will be based on modern methodology and will be more oriented to the issues that auditors need more support .

- The modules will be guided by the principle of complementarity in order to provide their beneficiaries parallel knowledge from all disciplines focusing on audit issues.

- The trainings will be made based on the active participation of the trainees to discuss issues, as well as testing knowledge gained from the training.

Training Plan

On the basis of the analysis conducted above, the current state of personnel, professional makeup and other criteria contained in this document, has developed a draft training program. This program provides for the development of a training volume in five main disciplines as follows:

1. Audit 32 hours
2. Governance and control 24 hours
3. Accounting for 30 hours
4. Legislation 28 hours
5. Information technology 24 hours

A total of 138 hours of training, The above represents the maximum number of training for a year, but in collaboration with the Human Resources Department can make the selection of the personnel to be trained, depending on previously developed training or other needs, reducing the

topics and scope of training up at the rate determined by the Chairman.

The implementation of the plan is related to the selection of the lectereures and the drafting of a minimum budget that can be allocated from the budget of the AL-SAI or may be required the donor support. On the other hand the implementation of the plan requires a schedule of the time of developing the training, the environments where they are going to take place, as well as the basic materials related to the specifications that will be used during the training, which will be determined by the lectereures.

Consulted literature:

- Law Nr. 8270, dated 23.12.1997 "On High State Control" amended by Law no. 8599, dated 01.06.2000, with some amendments to Law no. 8270, dated 23.12.1997, the High State Control and the Constitutional Court Decision no. 212 dated 29.10.2002
- Dr.Bujar Leskaj: Draft Ideas Presented at the Economic and Financial Committee of the Assembly of Albania, Tirana, 14 December 2011.
- Internal Regulation of the High State Control adopted by the decision of the Chairman no. 53 dated 16.04.2012.
- AL-SAI official website. www.klsh.org.al
- Law Nr. 8549 dated 11.11.1999 "On the Status of Civil Servants"
- CoM Instruction No. 2 dated 7.07.2000 "On the assessment of annual individual achievements of the civil servant"
- Human Resources Best Practices Audit and Needs Assessment Tool, March 2009

- Ivan Kopic. Attracting and retaining skilled People in Public Service
- Zana Koli. Analysis of training needs in public administration. ITAP publication
- Mirela Muca. Fundamentals of human resource management. ITAP publication
- Arben Qesku. Evaluation of annual individual achievements of the civil servants. ITAP publication
- Zana Koli. Effective recruitment of Civil Service. ITAP publication
- Australian NAO: Human Resource Management. Performance Audit. December 2009
- Ovidiu Nicolescu: Methods and Techniques specific to Human Resource
- Michael Armstrong: Human Resource management and practice Ten edition 2006
- Guide and toolkit on Organizational design
- Order of the Chairman of AI-SAI No. 45 dated 30.03.2012 ranking structure that works and the level of wages in the SAI.
- Law Nr.9584 dated 17.07.2006 "For the salaries and bonuses of structures of independent institutions"
- Council of Ministers Instruction No.1 dated 13.06.2000 "On the structure of the sequence of jobs in the civil service and related methodologies"
- INTOSAI Auditing Standards, published by SAI, 2012

***Gjon Ndreja, Edlira Sako,
Fatos Çoçoli and Irena Islami, ALSAI***

INFO ALSAI

AI-SAI activities during June-August 2012

1. ALSAI gets support from the Turkish Court of Accounts

Upon an invitation of Assoc Prof. Dr. Recai Akyel, President of the Turkish Court of Accounts, an ALSAI delegation headed by the Chairman, Dr. Bujar



Leskaj, participated at the celebration of the 150th Anniversary of this Court in Ankara. The ceremony was held on May 29-30, 2012. Part of the ALSAI delegation were also Mr. Rober Gjini, General Director, Mrs. Zyra Kepi and Mr. Rustem Tare, two of the most experienced auditors. The Albanian delegation at the jubilee session of the 150th Anniversary of the Turkish Court

of Accounts. The Turkish President of the Court of Accounts expressed the will to support our institution in the future. He also expressed the interest to sign a Cooperation Agreement with ALSAI. According to this understanding, auditors from the ALSAI will be trained at the Training Centre of the Court of Accounts on the certification of financial statements, on the financial audit, on IT audit and etc. During the celebration of the 150th Anniversary of the Turkish Court of Accounts, Mr. Leskaj established a fruitful bilateral relationship with his Croatian homologue, Mr. Ivan Kleshić, Auditor General of the State Audit Office of the Republic of Croatia. Both parts agreed that a Croatian delegation, headed by Mr. Ivan Kleshić, will visit Albania and on this occasion a Cooperation Agreement will be signed between the two institutions. At the plenary session held on May 30th, the Albanian delegation participated actively in the discussions between representatives of the highest supreme audit institutions. Mr. Terence Nombembe, the President

of INTOSAI, praised the Albanian suggestion for a broader public discussion in the respective countries of the Resolution of 22 December 2011 of the United Nations General Assembly on value and support public supreme audit institutions. He recommended that the suggested discussion is to take place between INTOSAI's regional structures.



INTOSAI President, Mr. Terence Nombembe and the Albanian auditor Mr. Rustem Tare

2. ALSAI meets OPDAT

On June 11, 2012, the Chairman of Al-SAI Mr. Bujar Leskaj met with Mr. Michael Vaccaro, the Anti-Corruption Legal Advisor of OPDAT at the American Embassy in Tirana.

Mr.Leskaj made a brief description of SAI's relations with the Office of the General Prosecutor and stated that for the period 2006-2011 the SAI referrals have been few in number and not in correlation with the findings reflected at the final audit reports. Here we need to emphasize the indifference of the Office of Prosecutor General for investigations at the time, which has led to the legally imposition of the responsible offenders. Al-SAI has established good relations with the

Prosecution. In the last meeting with the Prosecutor General they agreed on issues of concern to both institutions. This cooperation was materialized with the signing of a new cooperation agreement in order to enhance the fight against corruption and economic crime.

In addition the Chairman briefed Mr. Vaccaro on the results of a study that Al-SAI has conducted on referrals and their situation for the period 2000-2011. For this period, Al-SAI has submitted to the Office of Prosecutor General a total of 198 cases, criminal acts, abuse of office, theft committed through abuse of office, a violation of the equality of participants in public tenders and auctions, falsifying official documents, etc.. Of these only 10% of the reports have been sent to the court and the time of their examination by the prosecution has been about 20 months. "Only in the first 5 months of the year 2012 we have sent 10 referrals", said Mr.. Leskaj, "a figure equal to those of the past two years".

Mr.Vaccaro stressed that his position as legal advisor near OPDAT is to help institutions that are engaged in the fight against corruption, with the aim of punishing this phenomenon. OPDAT has organized several roundtables with the participation of all stakeholders involved in this initiative, which part is also Al-SAI. OPDAT has organized several roundtables with the participation of all stakeholders involved in this initiative, including Al-SAI. At the last meeting held in Durres, Al-SAI was assessed for its activity during the first months of 2012. "For the referrals, you need to cooperate with the prosecutors to gather the

evidence needed so that the corruption cases do not escape from justice," said Mr. Vaccaro. "The prosecutors must inform you about the progress of all the issues you have presented".

3. ALSAI and the Office of the General Attorney sign a Cooperation Agreement

The ALSAI and the Office of the General Attorney signed a Cooperation Agreement in order to improve efficiency and effectiveness in the war against corruption.



According to this agreement, the two institutions will work together to accurately identify violations that constitute criminal offenses in the area of public funds, public property management and privatization. They will also adopt measures for the orderly completion of the criminal charges, for conducting preliminary investigations, for the exercise of criminal prosecution and for the setting up and representation of the indictment within the deadlines, in accordance with the criminal law and the criminal proceedings.

Institutionalized cooperation of the ALSAI auditors with prosecutors of the Office of the Attorney General and Regional Prosecution Offices will enable

the filing of criminal charges based on the law and the requirements of the Prosecutor and a priority prosecution for the cases brought out by ALSAI. This cooperation will be further more effective in the following two weeks, when a training for the ALSAI auditors will be held by the prosecutors and criminal experts of the Office of the Attorney General.

This agreement is signed right after other cooperation agreements with the High Inspectorate of Declaration and Audit of Assets (HIDAA), the Competition Authority and the six most active NGO-s in the war against corruption.

4. ALSAI at the Fourth Annual Conference of the Office of the Auditor General of Kosovo

Within the framework of the Cooperation Agreement between the ALSAI and the Office of the Auditor General (OAG) of Kosovo signed on February 2012 and upon an invitation of the Auditor General, Mr. Lars Lage Olofsson, an ALSAI high-level delegation, headed by the ALSAI Chairman, Mr. Bujar Leskaj, attended OAG Fourth Annual Conference, held in Pec on July 10th-11th, 2012.

The first day of the conference was opened by a presentation of Mr. Olofsson on "Successes and Challenges during Audit Season 2011/12."

Mr. Olofsson said that "auditors are agents of change" and that "each of us must be responsive to the expectations and requirements that Parliament, interest groups and the general public has."

The conference work followed with a speech on "Views and Expectations of the Public Finance Oversight

Committee" held by Mr. Armend Zemaj, a member of the Parliament and a member of the Public Finance Oversight Committee, which focused on overseeing the spending of public money, on entities subject to audit procedures, on confrontations between the Committee, Deputies and OAG, on the quality of audits and increasing the number of performance audits.

Group exercises were held on "Corporate Quality and Current Practices" (3 areas of successful work and 3 areas that need improvement), which were demonstrated by the group leaders. Within the exercises groups were an active part also Mrs. Luljeta Nano, Head Auditor, Mrs. Ludmilla Sula, Mrs. Valentina Sulo and Mrs. Kejda Muça from ALSAI..

At the opening of the second day of the Conference, the ALSAI Chairman Mr. Bujar Leskaj greeted the participants for the end of supervision of the Kosovo independence, promulgated by the International Steering Group on 2 July 2012 in Vienna.

According to Mr. Leskaj this decision confirms the progress of the last four years, achieved by Europe's newest state, the state of Kosovo. The ALSAI Chairman stressed out that in progress and community achievements the Office of Auditor General of Kosovo has a special place.

In less than three years, the OAG has tripled the number of auditors and significantly increased the number of audits. It has worked closely with the Assembly to extend its capabilities in providing high quality information on the use of public money. It has been able to add value to effective and efficient functioning of the audited

public authorities. Quality of information in its annual financial reports has improved significantly from year to year.

The OAG has ensured objectivity and independence in its work through a professional audit service and an integrated approach to the Kosovo Assembly Government and taxpayers.

Further more, Mr. Leskaj in his speech focused on the conceptual platform he presented to the Parliament Committee on Economy and Finances. This conceptual platform is based on the compliance to the INTOSAI standards on our everyday work. The efforts to comply with these standards have been the most important challenge to the work carried out in the past six months. At the end of this speech, Mr. Leskaj expressed his belief that the cooperation with the OAG of Kosovo will be even more close in the following years.

The conference was followed by a presentation on the topic "External Views of our Partners - Assessment of the Current Situation and Assistance to be Given" held by Mr. Fredrik Friberg, of the Swedish NAO, which focused on the cooperation between the Kosovo OAG and the Swedish NAO, on reconciliation of working time, certification audit, compliance and performance audit (purpose, meaning - the choice of a topic that meets the 3E-s, what are the obstacles to a better performance, etc..), management commitment, the capacity of the organization, strategic partnerships.

Other group exercises were held on "Platform and Assistance, Consistency, Planning input: How to improve: from the individual level to the corporate",

which was demonstrated by the group leaders.

5. Joint training workshop of AI-SAI and the Office of Prosecutor General

On July 20, 2012 in Tirana, AI-SAI and the General Prosecutor's Office organized in the premises of the Office a joint seminar between auditors and prosecutors contributing in the special units "task force". This first activity for the implementation of the Cooperation Agreement was very important for AI-SAI. The institution prepares its criminal charges on the basis of Article 281 of the Code of Criminal Procedure, which allows public officials to denounce the economic crime at the prosecution. In accordance to Article 248 of the Criminal Code in cases of abuse of power as a public official and under Article 258 of the Criminal Code for the violations of equality of participants in tenders or public auction, AI-SAI requires that the first step (after the evaluation of the quality of charges from the Prosecution Office) be the suspension from the exercise of the public right of public officials under investigation, in accordance to Article 22, paragraph 2 (a) of the Law on the Civil Status. It has happened in the past that AI-SAI has sued officials of the State in the Prosecution and various other State institutions have appointed these in executive leading positions later.

During the workshop, prosecutors and auditors discussed the most effective ways to share information and collaborate, increasing the ability of correct identification of violations that constitute criminal offenses in the field of public funds management, public

property management and privatization.

6. AI-SAI organizes a retreat for its first 6-month of 2012 analysis

On June 30, July 31 and August 1st, AI-SAI held the 6-month analysis in Vlora International Hotel, in the city of Vlora, in respect to city of independence and the 100th anniversary of the Albanian State.

The organization of this analysis, open to the media and encouraging the professional debate on what was done well and how to get better was a novelty for the institution. The organizational form is taken by the Office of the Auditor General of Kosovo, led by Mr. Lars Lage Olofsson, a personality in the field of supreme auditing.

The first day, on July 30, 2012, Mr. Bujar Leskaj presented the achievements of the institution during the period January to July 2012 as well as the challenges of AI-SAI in the second 6-month period of 2012, with an emphasis on audit activity and AI-SAI's



relationships with the counterpart institutions in the world and the domestic institutions, whose aim is combined with that of AI-SAI. Later the analysis continued with the reports of

two General Directors, Mr. R. Gjini and Mrs. Helga Vukaj. They reflected in more details on the work of auditing departments that they lead respectively, pointing to previous audit reports, including findings, recommendations, measures, proceedings, conclusions, tracking the recommendations, etc.

On the second day, on July 31, the heads of audit departments, respectively Mr. Ded Trieshi, Mr. Pëllumb Beqiraj, Mr. Alexander Lipivani and Mr. Athanas Karaja presented an analysis of each department focusing on the achievements, problems and challenges of their work. They also introduced real data from AI-SAI reports for the first 6 months of 2012.

For the Legal Department, the analysis



of the 6-month period was presented by the experienced lawyer Mr. Koco Sokoli, who pointed to judicial processes and cooperation with other

departments for legal affairs and also the criminal legal part of the institution. Also on the second day, Mrs. Luljeta Nano, Chief Auditor presented the paper entitled "Financial Management and Control", which was followed by a presentation of Mr. Gjon Ndreja, external expert on the topic "AI-SAI in the eyes of an external expert"

On the third day, on August 1st, Mrs. Elfrida Tarku and Mr. Bajram Lamaj made a presentation on performance audit as a necessity to increase the value of public money. This presentation was the result of the experience gained during the training on performance audit conducted by the National Audit Office of Poland, NIK.

Every presentation of this analysis was followed by questions, suggestions and discussions to bring to the attention of all the achievements and challenges of each department. At the end of the activity, the Head of AI-SAI, Mr. Bujar Leskaj presented the conclusions and the main directions of work for the coming months of 2012. He thanked the participants, the media representatives who transmitted live the event and the host city of Vlora.

Profile

THE TURKISH COURT OF ACCOUNTS

The Turkish Court of Accounts (TCA) was created by an imperial edict of His Majesty Sultan Aziz I on 29 May 1862. By 1876 it became a constitutional institution when the first Ottoman Constitution was enacted.



The Turkish Court of Accounts (**TCA**) was created by an imperial edict of His Majesty Sultan Aziz I on 29 May 1862. By 1876 it became a constitutional institution when the first Ottoman Constitution was enacted. After the foundation of the Turkish Republic in

1923 it was re-established and maintained its status in the republican Constitution. Under the Constitution and the Law on the Turkish Court of Accounts, the TCA is responsible for auditing on behalf of the Turkish Grand National Assembly (Parliament) the revenues, expenditures and property of public administrations.

As external auditors of central and local governments as well as social security institutions we audit some 12000 public sector accounts. Our statutory mandate is to perform financial audit on the reliability and accuracy of financial

statements and to determine whether the financial transactions related to revenues, expenditures and assets of public administrations comply with the laws and other legal arrangements. With the 1996 amendment to its Law, The TCA is given the task of examining the extent to which the government offices under its jurisdiction use their resources with due regard to economy, efficiency, and effectiveness. Our costs are funded by a budget specific to the TCA. But our financial independence goes much further than this; we prepare our own budget and submit it to Parliament without intervention of the executive. The President of TCA is the sole authority to authorize expenditures from our budget.

CHARACTERISTICS

The TCA is a collegiate Supreme Audit Institution (SAI) equipped with judicial power and not subject to administrative or political supervision. Because we are independent of the classic three branches of government namely, the executive, legislature and judiciary, we have complete discretion in deciding what accounts and subjects to look at and how and when to examine them; also in deciding whether reporting the matter in question to Parliament is necessary. We plan our work upon the proposals of the auditors. In the performance of our work we can directly communicate with the ministries, boards, governmental offices, accountants and other responsible officials. We are also entitled to have access to and examine any ledgers, records and supporting documents that are needed for our

work. As being the personnel of the TCA we enjoy some tenurial safeguards. The President, depending on whichever happens first, can not be dismissed from office before his seven-year term of office has been completed or the age of sixty-five. Similarly, Members cannot be discharged from office or retired before the age of 65. As for the auditors, except for the cases specifically prescribed by law, they can not be terminated or deprived of their remuneration and other rights or employed in any office other than those designated for them. Their age of retirement is also 65.

OUR PRODUCTS

The Turkish Court of Accounts' audit mandate is discharged in a two-phase process: The first phase is the audit of accounts while the second is the trial of these audited accounts. The end product of the latter is a legal document called writ with which the responsible officials are either acquitted or held responsible for their transactions. Other products are various reports to Parliament. These reports may be classified as:

- ***The Statement of General Conformity***

Under the Constitution the TCA shall prepare the Statement of General Conformity and submit it to Parliament. With this Statement the TCA assures Parliament that the figures and disclosures shown in the *Draft Final Accounts Law* fairly present the actual results of budgetary implementation.

- ***Performance Reports***

With the amendment made to TCA Law in 1996, TCA was entitled with the

authority to carry out performance audit. Accordingly, TCA examines whether the public institution and organizations within its audit mandate are using their resources effectively, efficiently and economically.

- **Reports Provided for in the Public**

Financial Management and Control Law

According to Public Financial Management and Control Law No:5018 the Turkish Court of Accounts shall submit Activity Report and General Activity Report of Public Administrations, Local Administrations General Activity Report and External Audit General Evaluation Report to Turkish Grand National Assembly.

ORGANISATION and STAFF

The Turkish Court of Accounts has two types of staff:

- **Professional staff**, which include the President, Members and Auditors. Presently, there are 661 professional staff of whom 49 are judicial staff and 710 are auditors, and.
- **Support staff**, which are the personnel other than professional staff, total 555.

As mentioned above the TCA has been structured as a collegiate SAI wherein there are individuals and colleges (boards). The **Individuals** are:

- **The President of TCA**

He or she is the highest officer of the Court and is responsible for its overall functioning. He chairs the meetings of

the General Assembly and may also, when considers necessary, preside over the Board of Appeal and the Board of Chambers;

- **The Secretary General**

The Secretary General is the President's administrative assistant. The Secretary General may attend the meetings of the General Assembly and the Board of Chambers. Three principal or senior auditors who are appointed by the President as Assistant Secretary-Generals assist him;

- **Members of the Court**

They are essentially members of the General Assembly. Furthermore, every member is affiliated to one of the eight chambers and also either to the Board of Appeal or to the Board of Chambers;

- **The Prosecutor and his deputies**

They act in the name of Treasury and give their written opinion to relevant chambers on the audit findings stated in audit reports;

- **Auditors**

Auditors examine the accounts assigned to them by the President. They are organised in Audit Groups. Presently, there are 21 audit groups;

- **Support Staff**

It comprises clerical and technical employees and their supervisors. They render administrative and technical support for the overall functioning of the Court; and the **Colleges** are:

- **Chambers**

Chambers are at the heart of the TCA judicial system. Each chamber consists

of a chairman and six members, and operates as a court. The principal work of a chamber is to try the acts and accounts of responsible officials. Trial is based on auditor reports. Thus the chamber decides whether these officials are to be acquitted or held liable;

• **General Assembly**

It consists of the President, the Chamber Chairmen and the Members. The General Assembly discharges the duties prescribed by the TCA Law.

• **Board of Appeal**

The Board offers a right of appeal to responsible officials against the decisions of the Chambers.

• **Board of Chambers**

It determines the advisory opinion of the TCA on the financial regulations of governmental departments. We require our professional staff to be of the graduates of the Faculty of Law, Faculty of Political Science, Faculty of Economics, the Academy of Economics and Commerce or an educational institution, home or abroad, which has been recognised by the High Educational Council. It is also essential for the president and members to hold previously one of the positions listed in the Law of TCA.

Of the Professional Personnel the President and Members are elected by the General Plenary of Parliament while auditors are appointed by the President after passing a competitive examination. The Prosecutor and Assistant Prosecutors are appointed,

upon the proposal of Ministry of Finance, by a Joint-decree.

INTERNATIONAL RELATIONS

The Turkish Court of Accounts is a member of International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) and two of its Regional Groups; European Organisation of Supreme Audit Institutions (EUROSAI) and Asian Organisation of Supreme Audit Institutions (ASOSAI). In addition, we are one of the founding members of the Economic Cooperation Organisation Supreme Audit Institutions (ECOSAI).

Our President was the first President of the Governing Board of this Organisation and still chairing the Board. In Europe and Asia we maintain close links with other SAIs.

We believe that relations between supreme audit institutions contribute to their efforts to improve the quality of audit.

In this respect, we sent some of our auditors to several courses held by other audit offices. We also held a course for a SAI upon its requisition and are prepared to hold others if required.

In parallel with accession process of Turkey to European Union (EU); TCA is also continuing its studies on the harmonization with EU practices.

Within this framework a Twinning Project on Strengthening the Audit Capacity of TCA was carried out in cooperation with National Audit Office of United Kingdom. To discuss and

exchange views on issues of common interest we visited SAIs of other countries and received visitors from them.

Cooperation with HSC

On May 29, 2012, TCA celebrated the 150th anniversary of its founding. A delegation from the HSC led by the



Chairman Mr. Bujar Leskaj and the most prestigious and experienced auditors in the institution, took part in the jubilee celebrations of the Turkish SAI in Ankara.



Dr. Bujar Leskaj, Chairman of the AI-SAI signed a Cooperation Agreement with his counterpart, the President, Prof. Asoc. Dr. Rejai Akyel. November 16, 2012, Ankara-Turkey

Through the support provided in the agreement, the HSC and the Turkish Court of Accounts will exchange experience in financial, compliance and performance audit, as well as the certification of financial statements.



In the office of AI-SAI Chairman, (Dr. Igor Šoltes President of the Court of Audit of Slovenia, Mr. Ivan Klešič, Auditor General of Croatia, Ms. Lidija Pernar assistant of Auditor General of Croatia, Mr. Lars Lage Olofsson Auditor General of Kosovo, Mr. Hiqmet Cavit Erdogan High Member of the Chamber of TCA, Mr. Attila Caglar Director of External Relations and Mr. Sami Suzer Audit Senior, of TCA), on November 29, 2012.

In December 2012, a group of 15 auditors from HSC were trained in Ankara at the Turkish Court of Accounts in performance audit, and during 2013 will be held a series of trainings in Turkey.

Curriculum Vitae**Assoc. Prof.Dr. Recai AKYEL**

Born in 1965 in Erzurum's Şenkaya district; he completed his primary and secondary education in Kırşehir. Graduated in 1987 from the Public Administration Department of the Political Sciences Faculty at Ankara University. Shortly afterwards he began the master's programme in the Public Administration branch of the Social Science Institute of the Gazi University. As Nominee District Governor in Eskişehir, he became a member of the Ministry of Internal Affairs.

Was in United Kingdom for a year as part of a foreign language and professional education programme. In turn was Governor of the Provincial Districts of Pozantı, İscehisar, Çamoluk, Solhan, Gökya, İmamoğlu, Kızıltepe and Elbistan. Was in Japan for nearly a

month in order to learn about disaster management. Completed a doctorate in the business studies branch of the Çukurova University Social Studies Institute. Has a good knowledge of English.

Published information books on the districts where he was Governor: Pozantı, İscehisar, Çamoluk, Solhan, Gökya, İmamoğlu. In addition, he published the book entitled "Earthquake in Gökya" about the experience of those living through the earthquakes of 17th August and 12th November 1999. On 25 June 2009 Turkish Grand National Assembly (Parliament) elected Dr. Recai Akyel, who had been Governor of Tokat Province since 13 April 2007, as the 34th President of the Turkish Court of Accounts (TCA). He is married and has two children.

Dr. Akyel is also Member of Governing Boards of Asian Organisation of Supreme Audit Institutions (ASOSAI), Economic Co-operation Organisation Supreme Audit Institutions (ECOSAI) and European Organisation of Supreme Audit Institutions (EUROSAI).

Translated by : Dalina Demi, Redina Karapici-

Turkish Court of Accounts (TCA)

Profile

OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL IN KOSOVO

Mission

"To contribute to sound financial management in the public administration"

We shall perform quality audits in line with internationally recognized auditing standards and good European practice. We shall build confidence in the public spending of funds. We shall play an active role in securing the taxpayers' and other stakeholders' interest in enhancing public accountability"

Function

We carry out statutory annual regularity audits of the Kosova Budget and Budget Organisations. We also have the right to carry out other forms of audit and follow budget funds to the final beneficiary. This is within our scope, but it is not annually statutory. Performance Audit is one of these types of audits carried out in order to assess whether the governmental programs are being managed properly, cost-effectively and efficiently, and whether

systems for measuring and reporting their efficiency are in place.

We report on our audits to the audited entities and to the Assembly (COPF). All reports are made public and published on our web site. Our reports contain recommendations addressing the most serious identified weaknesses. In doing this, we want to provide to the Assembly, Government and taxpayers a professional and integrated audit service.

We want to assure the taxpayers and international donors that public funds are used economically, effectively and efficiently. We will do this by ensuring that public funds are reported, administrated, and used wisely and properly.

We want to assist in developing good governance and Public Financial Management. We generalize our

findings and give input in the further development of the public administration.

Article 136 [Auditor-General of Kosovo]

1. The Auditor-General of the Republic of Kosovo is the highest institution of economic and financial control.

2. Organization, operation and competencies of the Auditor-General of the Republic of Kosovo shall be determined by the Constitution and law.

3. The Auditor-General of the Republic of Kosovo is elected and dismissed by the Assembly by a majority vote of all its deputies on the proposal of the President of the Republic of Kosovo.

4. The Assembly decides on the dismissal of the Auditor-General of the Republic of Kosovo by a two thirds (2/3) majority of all its deputies upon the proposal of the President of the Republic of Kosovo or upon the proposal of one third (1/3) of all its deputies.

5. The mandate of the Auditor-General of the Republic of Kosovo is five (5) years with the possibility of re-election to only one additional mandate.

Article 137 [Competencies of the Auditor-General of Kosovo]

Auditor-General of the Republic of Kosovo audits:

(1) the economic activity of public institutions and other state legal persons;

(2) the use and safeguarding of public funds by central and local authorities;

(3) the economic activity of public enterprises and other legal persons in which the State has shares or the loans, credits and liabilities of which are guaranteed by the State.

Article 138 [Reports of the Auditor-General of Kosovo]

1. The Auditor-General of the Republic of Kosovo addresses the Assembly:

(1) to report on the execution of the State budget;

(2) to give an opinion on the report of the Government on its expenditures of the previous year before it is adopted by the Assembly;

(3) to inform the Assembly on conclusions of audits when requested.

2. The Auditor-General of the Republic of Kosovo submits an annual report on the activities of the office to the Assembly.

Article 157 [Auditor-General of Kosovo]

Until the end of the international supervision of the implementation of the Comprehensive

Proposal for Kosovo Status Settlement, dated 26 March 2007, the Auditor-General of the Republic of Kosovo shall be an international appointed by the International Civilian Representative.

Cooperation with HSC

In February 2012 was signed a Cooperation Agreement between the two institutions, the High State Control and the Auditor General of the Republic of Kosovo.

The Office of the Auditor General of Kosovo in the past three years led by Mr. Lars Lage Olofsson has doubled its budget, has quadrupled the number of audits, and has increased its staff by 50 new employees.

HSC sent in July 2012 a group of auditors and directors to participate in the annual conference of the Office of the Auditor General of Kosovo to be trained, and to gain experience in organizing such events.

The agreement provides also the adaptation of the international standard in the field of financial and performance audit , in the Albanian language.



CURRICULUM VITAE



LARS LAGE OLOFSSON
Auditor General of Kosovo

Over 30 years of diverse experience in External Audit, Financial Management and Control in the public sector, and international organizations.

Specialist in financial management and auditing.

Experience in projects covering budgetary processes, business development, design and development of administrative systems, financial and accounting systems, good governance, training needs, institutional analysis and capacity building projects, assessments, etc..

Experience in the design and implementation of bilateral and multilateral development projects with international organizations.

International experience from working in Russia, the Baltic States, Eastern Europe, the Balkans, Africa, etc.

Employment:

2009 – up to the present the Auditor General, Kosovo

2006 - 2009 Senior Consultant and Business Developer, Development and International Cooperation, the Swedish National Audit Office

2004 - 2006 Consultant, Tips and Help Olofsson, MAPSEC partner

2001 - 2003 Senior Advisor on Financial Control and External Audit, SIGMA / OSCE

Translated by : Xhuljeta Çelaj



*Mr. Leskaj and Mr. Olofsson, General Auditor of Kosovo
Vlora town, November 28, 2012*



AI-SAI Chairman Mr. Leskaj with the heads of delegations of SAls of Slovenia, Croatia, Turkey and Kosovo present in the festivities of 100th Anniversary of Albanian State-vjetorit të Pavarësisë, in his office. From the left, Mr. Hiqmet Cavit Erdogan, High Member of the Turkish Court of Accounts, Mr. Ivan Klešić, Auditor General of Croatia, Mr. Bujar Leskaj, Dr. Igor Soltes, President of the Court of Audit of Slovenia and Mr. Lars Lage Olofsson, Auditor General of Kosovo, Tirana, November 29 nëntor, 2012.

Profile

Croatia State Audit Office

The State Audit Office (SAO) of the Republic of Croatia was established in 1994 on the basis of the State Audit Act of 30 June 1993, amended in 1995, 1999, 2001 and 2004. The first Auditor General was appointed in April 1994 for a term of eight years. She was reappointed in 2002 for a second term.



The SAO clearly has the role and position of the supreme audit institution in Croatia, as laid down in the State Audit Act. It has achieved over the years a good reputation in Croatia, which has contributed to its position as an independent and unchallenged institution. However, this position, let alone its mere existence, is still not ensured in the Constitution of the Republic of Croatia. The SAO has made several requests to that end in the past, but it has taken a long time before a proposal was taken forward to amend the Constitution so as to ensure the SAO's existence and independence. As part of a package of constitutional amendments prepared by a politically broad committee representing parliament and the government, this amendment will be tabled in the near future, with the objective of having it passed before the end of 2009. The SAO

has been involved in drafting the text of the amendment and is satisfied with the result.

The SAO has 280 staff, of which 232 are certified state auditors. In the SAO's central office in Zagreb are 94 staff, and the remaining 186 are working in one of the 20 regional offices.

The Deputy Auditor General is responsible, amongst others, for the Legal Service, an important support service in the rather legalistic Croatian administrative culture. The Internal Audit Unit, also responsible for quality assurance, reports directly to the Auditor General.

Regional offices have a varying number of staff, ranging from about 6 to 15. The distribution of regional offices follows the administrative structure of Croatia. The SAO is aware of the economic disadvantages of its dispersion over the country but is awaiting the outcome of the debate in Croatia about

restructuring territorial administration before modifying its own structure.

The Auditor General, the Deputy Auditor General and the Assistant Auditors General meet weekly in a rather informal “collegium” meeting. At least twice a year a broad “collegium” meeting takes place, involving also the heads of regional offices. These heads of regional offices have the same rank as directors of departments in the central office. An expert council, consisting of the small “collegiums” and seven external experts (university professors, experienced audit practitioners), was established to advise the SAO, more specifically in the area of strategic development and in the implementation of the SAO’s Strategic Plan. The expert council is to meet once a month according to its own rules, but in practice it meets three or four times a year, with intensive informal contacts in between these meetings.

Legal Framework

The State Audit Act lays down the mandate of the SAO to audit public expenditure and income –more specifically, the audit of financial statements and transactions of government units and local and regional self-government units, legal entities that are partly or wholly financed by the budget, public enterprises, companies and other legal entities owned in major part by the Republic of Croatia or by local or regional self-government units. The State Audit Act also establishes the SAO’s mandate in auditing the use of EU funds and funds from international organisations or institutions to meet public needs.

The SAO should seek alternative solutions for dealing with its mandatory audit tasks, which are too heavy – solutions that go beyond a three-year cycle for smaller municipalities. Apart from the strengthening of public financial internal control at local level, which may ease the task for the SAO, more radical solutions to be considered would be to set a monetary threshold for the use of SAO auditors and, for municipalities below that threshold, to make counties responsible for financial oversight.

Cooperation with AI-SAI

On November 27, 2012, by selecting the city of Vlora in respect of 100th Anniversary of independence of Albania, Mr. Bujar Leskaj, Chairman of AI-SAI and Mr. Ivan Klešić, Auditor General of the State Audit Office of Croatia signed a cooperation agreement.

It foresees exchange of experiences, training of auditors and advice on audit methods.



From the signing of the Cooperation Agreement between SAI of Croatia and AI-SAI, Vlora, November 27, 2012

CURRICULUM VITAE**IVAN KLEŠIĆ**

GENERAL AUDITOR OF THE CROATIAN
NATIONAL AUDIT OFFICE



The Auditor General is Mr. Ivan Klešić, graduated as an economist, born on October 17, 1955 in Koritinja (Karlovac).

He completed the university studies and the Master Degree in the Faculty of Economics in Zagreb.

Through the twinning project "Strengthening of external control over the budget", which was developed jointly with the National Audit Office of the United Kingdom and National Audit Office of the Republic of Croatia, he earned some certifications in: Training the Lecturers, Performance Audit, the

EU Anti-Fraud audit and Financial Corruption and Financial Audit.

After graduation, he worked in the "Automechanica Karlovac" as director of sales. Since 1991, he worked in the Ministry of Interior, Karlovac Police Department, as the chief of joint operations, where he served as director of financial resources, accounting and human resources. Since 1996 has worked in the National Audit Office as Head of the Regional Office of Karlovac.

As a participant in the war of independence, Mr. Klešić gained the status of Croatian defenders and was decorated with the medal "Flash" and "Storm".

He is married with two children.

Translated by : Dalina Dema, Redina Karapici, Xhuljeta Çelaj



With the heads of SAIs delegations present in the 100th Anniversary of Independence of Albania, in front of the Monument of independence in the Square of the Flag, Vlorë town (from left to right:

Mr. Lars Lage Olofsson

Auditor General of Kosovës,

Mr. Ivan Klešić,

Auditor General of Croatia,

Dr. Igor Šoltes,

President of the Court of Audit of Slovenia and

Mr. Bujar Leskaj,

AI-SAI Chairman

Vlorë, November 28, 2012.

seria : botime KLSH- 03/2012

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